



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 Málaga

Procedimiento abreviado nº 620/2019

Magistrado: Óscar Pérez Corrales

Recurrente: [REDACTED]
Letrada y representante: Juan Manuel López López

Demandado: Ayuntamiento de Málaga, asistido y representado por Miguel Ángel Ibáñez Molina, letrado municipal

SENTENCIA Nº 303/21

En Málaga, a 11 de junio de 2021.

ANTECEDENTES DE HECHO

UNICO.- 1. El día 28-5-2019 se interpuso recurso c-a frente a la desestimación por silencio administrativo de la solicitud formulada por el recurrente sobre devolución de ingresos indebidos en relación con las autoliquidaciones con nº 2.167.062 y 2.229.157 presentadas en relación con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

2. Tras subsanar defectos procedimentales, se dictó dictó decreto de admisión a trámite el día 4-9-2019, señalándose para la celebración del juicio el día 9-6-2021.

3. Fue acordada por auto y a petición de parte, la ampliación del objeto a la resolución expresa desestimatoria de 20-9-2019 dictada por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga

FUNDAMENTOS DE DERECHO

UNICO.- 1. El objeto de este recurso c-a aparece configurado por la resolución de 20-9-2019 dictada por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, desestimatoria de la solicitud formulada por el recurrente sobre devolución de ingresos indebidos en relación con las autoliquidaciones con nº 2.167.062 y 2.229.157 presentadas en relación con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Interesa destacar que, además de las anteriores autoliquidaciones, se emitió – en relación con el mismo bien – la liquidación nº 2.106.332, dimanante de un acta de conformidad, en relación con la transmisión del 50 % del mismo inmueble como consecuencia del fallecimiento el día 26-2-2010 de [REDACTED] padre del recurrente (f. 48 e.a.).

La autoliquidación nº 2.167.062 (f. 164) fue presentada por el recurrente y se refiere a la transmisión del 50 % del derecho de propiedad sobre la vivienda anterior, transmisión consecuencia del óbito de la madre del recurrente el día 8-2-2014 (la vivienda había sido adquirida el día 27-7-1978).

La autoliquidación nº 2.229.157, tomando como fecha de adquisición las anteriores (el día 26-2-2010 cuando falleció el padre del recurrente, y el día 8-2-2014 cuando falleció su madre), se refiere a la venta formalizada en escritura pública otorgada el día 28-8-2015. El recurrente y su hermano [REDACTED] (dueños por mitades indivisas del inmueble), y la autoliquidación se refiere a la transmisión del 50 % del derecho de propiedad del recurrente.

Por tanto, desde la perspectiva de las fechas de adquisición y porcentajes de derecho de propiedad adquirido por causa de la herencia de los padres del recurre, ninguna tacha cabe hacer a las autoliquidaciones, que expresan con claridad lo sucedido.

2. Alega también el recurrente la posibilidad de aplicar fórmulas alternativas a la legal para el cálculo de la base imponible, posibilidad ésta rechazada por numerosas sentencias del TS de manera expresa y desde fecha anterior a la de interposición de este recurso c-a, como la STS, 3ª, secc. 2ª, de 27-3-2019, rec. 419/2019, que fija la siguiente doctrina (con exclusión de fórmulas alternativas de cálculo como la afamada procedente de un Juzgado de igual clase de Cuenca que cita el recurrente:

La interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual corresponda.

3. Finalmente, vendido el inmueble el día 28-8-2015 por 74 200 €, alega el recurrente que en la escritura pública de adjudicación de herencia otorgada el día 29-5-2015, al bien en cuestión se le otorgó un valor de 100 063,90 €, lo que muestra la pérdida del valor.

Es jurisprudencia reiterada (por todas, STS, 3ª, secc. 5ª, de 24-03-2021, rec. 357/2019, y las que se citan ella):

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



Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía".

B) Descendiendo al concreto terreno de las escrituras públicas, en la STS 1620/2019, de 21 de noviembre (RC 86/2019, ECLI:ES:TS:2019:3808) se había puesto de manifiesto:

"Para resolver esta discrepancia, debemos señalar cómo, tras la sentencia de 9-7-2018 del Tribunal Supremo, las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno. Este Tribunal Supremo, en sentencia de 18-7-2018 (recurso 4777/2017), les atribuye la misma presunción de certeza que a las autoliquidaciones presentadas por un contribuyente. Se presumen ciertas para los contribuyentes (artículo 108.4 de la LGT). Y la Administración puede darlas por buenas, o comprobarlas (artículo 101.1 LGT).

Por otra parte, frente a la exigencia, en todo caso, de una prueba pericial completa, como única forma de acreditar que el valor del terreno no se ha incrementado. Los costes que dicha prueba conlleva han disuadido a muchos contribuyentes de su derecho a recurrir, el Tribunal Supremo ha reaccionado y en sentencia de 5-3-2019 (Recurso 2672/2017) ha estimado un recurso de casación contra una resolución del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que había desestimado el recurso del contribuyente "con fundamento en que, para que el obligado tributario acredite la inexistencia de plusvalía no es suficiente, como ha sucedido en este caso, aportar como indicio las escrituras de compra y venta, sino que es preciso una tasación pericial contradictoria".

Es cierto, sin embargo, que los valores resultantes de las escrituras no son válidos en todos los casos, dado que, como hemos declarado en sentencia de 17-7-2018 (5664/2017) los valores contenidos en las escrituras constituyen un principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor a menos que fueran simulados. Introduce por tanto el Supremo, la posibilidad de que los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión de un terreno no siempre sean un instrumento válido para acreditar la inexistencia de incremento de valor del terreno.

Hemos de tener en cuenta, igualmente, el contenido de la sentencia del Tribunal Constitucional nº 107/2019, la cual, al resolver un recurso de amparo, estudia la alegación de un contribuyente que consideró vulnerado el artículo 24.1 de la Constitución, por no haberse valorado las pruebas conforme a las reglas de la sana crítica. Y ello porque aportó las escrituras de compra y venta del terreno, de las que se deducía una clara pérdida en la transmisión, y éstas no fueron tenidas en cuenta por el Juzgado a la hora de dictar sentencia.

El Tribunal Constitucional estima el recurso, declarando vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva del contribuyente, por no haberse valorado las pruebas (escrituras de adquisición y transmisión del terreno) conforme a las reglas de la sana crítica y declara la nulidad de la sentencia dictada, al tiempo que ordena la retroacción de actuaciones hasta el momento inmediatamente anterior al de dictarse la sentencia. Y ello para que el Juzgado de lo Contencioso dicte otra resolución en la que reconozca el contenido del derecho fundamental vulnerado. Es decir, para que valore, y tenga en cuenta, las escrituras de adquisición y transmisión del terreno, antes de dictar sentencia".

Esta doctrina sería reiterada por las SSTs 73 y 74/2020, de 27 de enero (ECLI:ES:TS:2020:240, RC 107/2019 y ECLI:ES:TS:2020:241, RC 116/2019), 1412/2020, de 28 de octubre (ECLI:ES:TS:2020:3479, RC 428/2019), y la ya citada 1720/2020, de 14 de diciembre (ECLI:ES:TS:2020:4082, RC 447/2019).

Por su parte, en la STS 54/2020, de 22 de enero (ECLI:ES:TS:2020:152, RC 177/2019), añadimos, en relación con la falta de aportación de las escrituras:

"Esa falta de aportación no conduce, por sí sola, o de modo obligado, a la desestimación del recurso, ni impide que la decisión de éste se sustente en la valoración de otros medios de prueba, como son, en este caso, los que la parte recurrente adjuntó con su reclamación y, luego, con su escrito de demanda.

La falta de aportación es, sin más, otro dato en la valoración de la prueba, que podrá ser relevante si condujera racionalmente a poner en duda lo que aparentemente resulta del conjunto



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

de los otros medios aportados.

Eso, no lo contrario, es lo que se desprende de la jurisprudencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera que las mismas partes han tomado en consideración, pues en ella se mencionan los medios de prueba de que puede valerse el sujeto pasivo del IIVTNU de modo abierto, no cerrado, aptos unos u otros, en principio, por sí solos o en conjunto, y, en fin, sin preferencia alguna, o necesaria, entre ellos. Y en ella no se atribuye a la aportación de las escrituras públicas de adquisición y/o transmisión un carácter imprescindible, obligado, de la que dependa necesariamente, o en todo caso, la posibilidad de tener por acreditada la inexistencia de incremento en el valor de los terrenos adquiridos y luego transmitidos".

Pues bien, en el marco de lo que acabamos de sintetizar, en el supuesto de autos, se trata, en la valoración probatoria que debemos efectuar, debiendo decidir entre:

1. Dar prioridad a la depreciación defendida por la recurrente ---que se deduce del examen comparativo entre el valor escriturado de adquisición del inmueble (2005, 7.446.880 euros), y el de venta ---con subrogación y cancelación de crédito hipotecario--- (2014, 1.639.050 euros); o bien,
2. Dar prioridad al incremento producido en el valor catastral asignado a la finca vendida (3.683.240,46 euros, en 2014).

A tal efecto, debemos destacar:

a) Resulta acreditado que finca en cuestión fue adquirida, por la recurrente, de la entidad mercantil Iniciativas Urbanísticas de Levante, S. L., en fecha de 29 de diciembre de 2005, tendiendo ambas entidades el mismo administrador solidario. La finca, clasificada como rústica, se encontraba inscrita en el Registro de la Propiedad de [REDACTED]. El precio que consta en la escritura es el indicado de 7.446.880 euros, del que sólo se dice abonado, con anterioridad a la fecha de la escritura, la cantidad de 1.000.000, quedando es resto aplazado sin pacto de intereses.

b) Por otra parte, también resulta acreditado que la venta de la finca se lleva a cabo en fecha de 19 de diciembre de 2014, junto (en la misma escritura) con otros 16 inmuebles situados en diversos municipios de la provincia de Alicante, que son adquiridos, por la entidad gestora inmobiliaria de la entidad bancaria (Banco de Sabadell), que era acreedora de diversos préstamos hipotecarios sobre las fincas que se transmitían; la entidad adquirente, en la misma escritura, se subroga en la posición de deudor hipotecario y se procede a la cancelación, entre otros, del préstamo hipotecario existente sobre la finca de autos, que había sido constituido mediante escritura de fecha 10 de marzo de 2006 (modificada por otra posterior de 26 de julio de 2012). También se cancelan otros créditos hipotecarios que pesaban sobre varios de los otros inmuebles vendidos en la misma escritura.

c) El crédito hipotecario subsistente a la fecha de la venta, sobre la finca de autos era de 5.832.431 euros.

d) El precio total de la venta ---de las 17 fincas--- fue de 6.498.434 euros, que se distribuyen de la siguiente forma:

1. 5.832.431 euros por la venta de seis fincas, en la que la entidad adquirente se subroga en la condición de deudor hipotecario de la sociedad vendedora por el importe de la cantidad pendiente de amortizar; cantidad coincidente con el importe del préstamo pendiente. De este total de seis fincas, y de dicho importe global (5.832.431 euros), a la finca de autos se atribuye el importe de 1.639.050 euros.

2. 565.305,94 euros por diez fincas sobre las que pesaba una deuda hipotecaria equivalente a dicho importe, que también se cancela en el mismo acto. Y,

3. 101.216,06 para el pago de la deuda existente por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Pues bien, con tales datos no podemos acoger la pretensión de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador articulada por la entidad recurrente, pues ha de concluirse que el obligado tributario no ha aportado los elementos de prueba suficientes para entender acreditada la



existencia de un decremento y minusvaloración patrimonial entre el momento de la adquisición de la finca y el de la transmisión del inmueble. Por ello, el hecho imponible correspondiente al IIVTNU, se habría producido y la vendedora tenía el deber de soportar la correspondiente liquidación y, por lo tanto, no puede ser indemnizado en la cantidad que solicita, a la que ascendió la debida liquidación.

La recurrente aportó a las actuaciones las correspondientes escrituras públicas de compra o adquisición del inmueble en 2005, y de venta o transmisión en el año 2014, de la que debemos destacar dos aspectos:

a) Que, como se ha puesto de manifiesto, la escritura no refleja una simple compraventa, pues a tal actuación jurídica, se añade en la misma escritura que se procede a la cancelación del crédito hipotecario que pesaba sobre la finca y del que era acreedor el Banco de Sabadell, subrogándose en el mismo la entidad compradora que era la gestora del patrimonio de la entidad bancaria citada. No deja de ser significativo que el precio que se fija, en su conjunto, para la venta de la finca de autos, y de otras seis, coincide con el importe del crédito hipotecario subsistente.

b) En relación con lo anterior, junto con la incidencia que en a compraventa tuvo la cancelación y subrogación de crédito hipotecario, se desconoce cual fue el criterio para adjudicar, a cada una de las siete fincas que garantizaban el préstamo hipotecario, el valor correspondiente a cada una (en concreto a la de autos, 1.639.050 euros).

DÉCIMO PRIMERO.-

Pues bien, con tal argumentación podemos considerar desvirtuados los valores que constan en la escritura de transmisión del inmueble.

Resultaba, pues, posible exigir a la recurrente más pruebas dirigidas a acreditar los valores reales del mercado, cuando de las particulares características de la escritura de venta se ha puesto de manifiesto que el precio escriturado en la transmisión venía determinado por la previa existencia de un crédito hipotecario que pesaba sobre la finca vendida.

Como también hemos señalado, los valores resultantes de las escrituras no son válidos en todos los casos, dado que, como hemos declarado en la STS 1248/2018, de 17 de julio (RC 5664/2017) los valores contenidos en las escrituras constituyen un principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor, a menos que fueran simulados. Introduce, por tanto, el Tribunal Supremo, desde el primer momento de interpretación de la STS 59/2017, la posibilidad de que los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión de un terreno no siempre sean un instrumento válido para acreditar la inexistencia de incremento de valor del terreno, en cuanto no respondan a valores reales o de mercado. Sobre la incidencia en el valor del terreno de los supuestos de dación en pago, ya nos pronunciamos en la STS 1682/2019, de 5 de diciembre (ECLI:ES:TS:2019:3899, RC 59/2019), y en la que poníamos de manifiesto la incorrección del intento pericial de equiparación "entre el precio de dación en pago y el precio de mercado en la fecha del devengo".

4. Por tanto, la obligación de acreditar la pérdida de valor del suelo corresponde al sujeto, y un principio de prueba válido puede ser la diferencia de valor consignado en las escrituras públicas de adquisición y de transmisión, pues se otorga a esos valores una presunción de certeza igual a la que se atribuye a las autoliquidaciones en el impuesto de transmisiones patrimoniales. Ahora bien, precisamente porque se supone que esos valores consignados son los reales o de mercado, es por ello por lo que no siempre se va a admitir su validez, pues con independencia de aquellos supuestos en los que quede demostrado el fraude, hay otros, como el de la dación en pago, en los que no puede equipararse el precio consignado para esa dación con el de mercado. E igual ocurre en nuestro caso, pues la valoración dada por los herederos al inmueble al adjudicarse la herencia en el mes de mayo de 2015 (100 000 €), desde luego que no podía corresponder con la real o de mercado cuando solo tres meses después (agosto de 2015) se vendió a un tercero por un 74 % de esa valor (74 200 €).

5. La desestimación del recurso comporta imponer al recurrente las costas causadas en



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

la instancia.

FALLO

DESESTIMO el recurso c-a interpuesto por [REDACTED] frente a la resolución de 20-9-2019 dictada por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, desestimatoria de la solicitud formulada por el recurrente sobre devolución de ingresos indebidos en relación con las autoliquidaciones con nº 2.167.062 y 2.229.157 presentadas en relación con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Las costas de la instancia se imponen a la parte recurrente.

No cabe recurso de apelación.

Así lo acuerda y firma Óscar Pérez Corrales, magistrado, lo que autorizo como letrada de la Administración de Justicia. Mónica Rojano Saura.

"La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda. Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes."