

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073056

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 419/2019, de 27 de marzo de 2019**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 4924/2017***SUMARIO:**

IIVTNU. Base imponible. *Prueba de un valor diferente al que deriva de la fórmula legal. Desestimación de la utilización de la fórmula aceptada por la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, de 21 de septiembre de 2010, recurso nº 37/2010 (NFJ049472) como medio de prueba apto. De acuerdo con la jurisprudencia reciente de este Tribunal [Vid., SSTs, de 9 de julio de 2018, recurso n.º 6226/2017 (NFJ070779), de 6 de noviembre de 2018, recurso n.º 5279/2017 (NFJ071967), de 18 de diciembre de 2018, recurso n.º 5484/2017 (NFJ072384), de 18 de diciembre de 2018, recurso n.º 340/2018 (NFJ072370) y de 13 de febrero de 2019, recurso n.º 4238/2017 (NFJ072641)], el recurrente puede probar que no existe plusvalía en el momento de la transmisión y por ello capacidad económica gravable. Sin embargo, en el presente caso no estamos ante un problema de inexistencia de plusvalía sino ante una fórmula de cálculo distinta de la prevista en el art. 107 RDLeg. 2/2004 (TRLHL), que solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que así se graven situaciones de inexistencia de plusvalía. Y esa inexistencia puede ser demostrada por el recurrente por diversos medios, y desde luego a través de una prueba pericial que demuestre que el valor catastral es inferior al del mercado. Pero en el presente caso, la prueba pericial, aparte del defecto formal de tomar la referencia de un pleito distinto, sin permitir en ese caso la contradicción correspondiente a la otra parte, no es realmente un dictamen pericial, sino una fórmula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. La recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la fórmula del art. 107. Pues bien, no hay que olvidar que esta fórmula ya estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre y ni siquiera se intenta, y aunque la fórmula propuesta por la sentencia recurrida pueda ser una opción legislativa válida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso ha de ser estimado, y anulada la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo. [Vid., ATS, de 27 de noviembre de 2017, recurso nº 4924/2017, en el que se plantea el recurso de casación que se resuelve en esta sentencia].*

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 107.

PONENTE:*Don Jose Díaz Delgado.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don JESUS CUDERO BLAS
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 419/2019

Fecha de sentencia: 27/03/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4924/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 19/02/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4924/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 419/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 27 de marzo de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo 4924/2017 interpuesto por la letrada de la Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), en representación de este último, contra la sentencia dictada el 26 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 24/2016 , interpuesto por don Juan Pedro , relativo a liquidación por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de la donación de un inmueble.

Comparecen como partes recurrida Don Juan Pedro , representado por el Procurador Don Juan Carlos Martínez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

La letrada de la Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), en representación de este último, mediante escrito presentado el 13 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 26 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 24/2016 , interpuesto por don Juan Pedro , relativo a liquidación por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de la donación de un inmueble.

La sentencia número 141 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Albacete, de fecha veintiséis de junio de dos mil diecisiete , sostiene en sus fundamentos jurídicos lo siguiente:

"SEGUNDO.- Pues bien, y una vez planteada la controversia, es plenamente coincidente con las que ya fueron resueltas por ese Juzgado en Sentencias dictadas en el PA 321/13, con nº 17 de fecha 27 de enero de 2014, la dictada en el PA 320/13, de fecha 30 de enero de 2014, PA 345/14, Y la mas reciente de 6 de junio de 2017 (PA 196/15), de las que el Ayuntamiento de Casas Ibáñez es perfectamente conocedor por haber sido parte en algunas de Elías. En dichos pronunciamientos ya se decía haber tenido en cuenta la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1a, en Sentencia nº 85/2012, de 17 de abril (Rec. 393/2010), que confirmaba la Sentencia nº 366/2010, de 21 de septiembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca en el Procedimiento Ordinario nº 37/2010, y que, a su vez, servía de fundamento a la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso nº 1 de Albacete el 9 de diciembre de 2013 (PA 320/2013), cuyos argumentos ya fueron compartidos por este Juzgador a la hora de concluir con la estimación del recurso contencioso administración interpuesto. Es por lo que el presente pleito debe tener idéntica solución jurídica a la allí alcanzada, por mor de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica en atención a que las cuestiones planteadas son sustancialmente idénticas -salvo el inmueble concreto objeto de transmisión- y en aras a la necesaria efectividad del principio de igualdad en la aplicación judicial de la ley.

En efecto, nos debemos nuevamente remitir a la Sentencia nº 366/2010, de 21 de septiembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, que ante un supuesto sustancialmente igual al aquí enjuiciado ya declaraba:

" cuarto.- Por lo que se refiere al otro motivo de impugnación, la fórmula de cálculo, en este aspecto si que hay que dar la razón a la parte actora, por cuanto la misma, en base a los informes matemáticos que acompaña con sus escritos de recursos de reposición presentados en vía administrativa, si 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, $\text{plusvalía} = \text{valor vinal} \times \text{n}^\circ \text{ de años} \times \text{coeficiente de incremento} / 1 + (\text{número de años} \times \text{coeficiente de incremento})$, 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 periodo 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".

Esta sentencia ha sido confirmada en sede de apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha en Sentencia 85/2012, de 17 de abril, señalando:

"Único. Debemos preceder a la desestimación del presente recurso de apelación, por las siguientes razones jurídicas, a saber: a) 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 Nash. 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), mas 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 L.E. Civil), 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. Con expresa imposición de costas a la parte apelante (Art. 139.2 de la Ley Reguladora)".

Por todo lo expuesto, lo único que procede es la estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto y la anulación de la liquidación girada al ser la misma contraria a derecho, puesto que de acuerdo con lo declarado en las sentencias que hemos transcrito por nuestro Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha se avala la posibilidad de emplear una fórmula mixta como la que se empleaba en la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Cuenca, y ello frente a las alegaciones que se sostienen por la Administración demandada en base al informe emitido por la Dirección General de Tributos, que parte de la premisa de que la única fórmula de para la valoración del incremento del valor del terreno es la llevada a cabo por el Ayuntamiento demandado tal y como viene prevista en el Art. 107 del TRLHL, pero cuando tan siquiera, y como se ponía de manifiesto por el TSJ de Castilla La Mancha, se acreditase por parte del Ayuntamiento la existencia misma de un incremento del valor de esos terrenos sobre los que poder aplicar precisamente la fórmula prevista y limitar a llevar a cabo una aplicación abstracta del impuesto.

Por todo ello, y como ya se decía en aquellas sentencias, frente a la postura que se recoge en el informe de la Dirección General de Tributos, de fecha 29 de julio de 2014, no pueden alcanzar sus conclusiones la fuerza necesaria para desvirtuar aquellas a las que se llega por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha en la Sentencia referida a la hora de concluir mas ajustada a derecho la fórmula aplicada por la sentencia del

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, criterio doctrinal que al día de la fecha no consta haberse modificado.

TERCERO.- Pero además de todo lo expuesto, el tiempo transcurrido con motivo de la suspensión del presente procedimiento, a expensas de la resolución de la cuestión de inconstitucionalidad nº 1012/2015, planteada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de San Sebastián, ha dado lugar a que no solo haya sido resuelta dicha cuestión, y en sentido contrario a las apreciaciones que se efectúan por parte del Ayuntamiento de Casas Ibáñez cuando busca desvincular el cálculo del Impuesto de la existencia de un incremento real y fijarse únicamente en la aplicación automática de una fórmula matemática, sino que la remisión que a los preceptos legales recogidos en el TRLHL se hace igualmente de manera automática en las resoluciones impugnadas deba quedar directamente afectada como consecuencia del reciente pronunciamiento del Tribunal Constitucional, en sentencia de 11 de mayo de 2017, al resolver una cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Jerez de la Frontera, en relación al Art. 107 del TRLHL por posible infracción del principio de capacidad económica, y de la que caben extraer 105 siguientes fragmentos: "Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que "los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el sólo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado periodo temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" (Art. 31.1 CE)>>. De esta manera, al establecer el legislador la facción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al comento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, "Lejos de someter a tributación 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 " (SSTC 26/2017 (RTC 2017,26) , FJ 3 ; y 37/2017 (RTC 2017, 37), FJ 3). No hay que descuidar que "la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado -la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos- en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender", pues las concretas disfunciones que genera vulneran "las exigencias derivadas del principio de capacidad económica" (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26) , FJ 4 ; y 37/2017 (RTC 2017, 37) , FJ 4).

Por las mismas razones debemos concluir que el tratamiento que los preceptos cuestionados de la LHL otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, esta sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el Art. 31.1 CE . En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26) , FJ 3 ; y 37/2017 (RTC 2017, 37) FJ 3). (.....)"

Segundo. Interposición del recurso de casación.

1. La recurrente imputa a la sentencia recurrida la infracción del artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) ["TRLHL"], y de la doctrina de la Dirección General de Tributos manifestada en "los Informes-Consultas Vinculantes de 18 de diciembre de 2012 (emitido por la DGT a instancia del Ayuntamiento de Cuenca, tras el dictado de la sentencia nº 85, de 17 de abril de 2012, del TSJ de Castilla-La Mancha), de 17 de mayo de 2013 (DGT 0012-13), de 29 de julio de 2014 (IE0359-14), en respuesta a la consulta dirigida por el Ayuntamiento de Casas Ibáñez a dicha Dirección General, que se adjuntan al presente recurso como documentos nº 2, 3 y 4, entre otras" (sic).

3. Que claramente ha vulnerado: 1º.- Los apartados 2 y 4 del artículo 107 TRLHL, en cuanto a la forma de determinación de la base imponible, que debe ser de conformidad con lo establecido en la ley. 2º.- El artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], habida cuenta de que la determinación de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos de la

deuda tributaria, son materias estrictamente sujetas a la reserva de ley. 3º.- La jurisprudencia del Tribunal Supremo, contenida en las sentencias "de 31 de enero de 1998 , de 24 de diciembre de 1994 , de 18 de abril de 1995 y de 6 de febrero de 1996 ", que no autoriza a decidir conforme a una prueba pericial practicada en otro proceso, sin haberla traído previamente al que se resuelve.

4. En el apartado dedicado a justificar que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal, afirma que dichas normas son los artículos 107, apartados 2 y 4, TRLHL y 8 LGT . Sostiene que Esta tesis se ha extendido además a otras Comunidades Autónomas, como la Comunidad Valenciana, con la sentencia dictada el 6 de mayo de 2015 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (recurso de apelación 89/2014 ;ES TSJ CV 2015/3550).

5. El Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 14 de julio de 2017 , ordenando emplazar a las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. El Ayuntamiento de Casas Ibáñez, recurrente, ha comparecido el 4 de octubre de 2017, y don Juan Pedro , recurrido, lo había hecho el 20 de septiembre, dentro ambas partes procesales del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

En el escrito de preparación se consideran infringidos además el artículo 8 LGT y la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que se contiene en las sentencias "de 31 de enero de 1998 , de 24 de diciembre de 1994 , de 18 de abril de 1995 y de 6 de febrero de 1996 ".

6. El repetido escrito fundamenta especialmente que en el recurso de casación preparado concurre interés casación al objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la sentencia recurrida aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], pues no hay pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre si, en caso de que exista un incremento de valor en el terreno de naturaleza urbana, los juzgados y tribunales pueden elegir qué método de cálculo es el más "adecuado" en cada circunstancia para liquidar el IIVTNU, fuera de los parámetros de determinación de la base imponible establecidos en el artículo 107, apartados 2 y 4, TRLHL, como se defiende en la sentencia de instancia para estimar el recurso contencioso-administrativo.

7. La cuestión jurídica que, desde la perspectiva de la legalidad ordinaria, plantea el presente recurso de casación coincide sustancialmente con la que suscitaban los RRCA 2022/2017, 2093/2017 y 2815/2017, admitidos a trámite en autos dictados por esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo el 21 de julio (ES TS 2017 /8017A), el 24 de julio (ES TS 2017/8040A) y el 15 de septiembre de 2017 (ES TS 2017/9743A); a saber:

Determinar si la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1 y 4, TRLHL permite concluir que el importe de la base imponible del IIVTNU puede no 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 que corresponda.

Es verdad que aquí no se consideran infringidos los artículos 104.1 y el artículo 107.1 TRLHL, pero no lo es menos que el contenido del artículo 107, apartados 2 y 4, TRLHL, que sí se considera infringido, guarda una inescindible relación con el contenido de aquellos preceptos, como su mera lectura desvela, por lo que no hay obstáculo sólido que impida apreciar la presencia en el presente recurso de casación de la misma cuestión jurídica necesitada de resolución.

Las normas que en principio serán objeto de interpretación son pues los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, TRLHL.

La Sección de Admisión por Auto de fecha 27 de noviembre de 2017 acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4924/2017 preparado por el Ayuntamiento de Casas Ibáñez contra la sentencia dictada el 26 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo número 2 de Albacete, en el recurso 24/2016 .

2º) La cuestión que presenta interés casación al objetivo para la formación de la jurisprudencia es la siguiente:

Determinar si 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 puede no 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 correspondiente.

3º) Identificar como normas jurídicas que en principio serán objeto de interpretación los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del citado texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Tercero. Formalización del recurso de casación.

La Letrada de la Excm. Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibañez (Albacete), por escrito de fecha 8 de enero de 2018 sostiene que el artículo 104.1 del TRLHL establece que el hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es: "el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos".

En la sentencia objeto del presente recurso, esto es, la Sentencia nº 141 de fecha 26 de junio de 2017, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Albacete, en el Procedimiento Abreviado número 24/2016, se concluye que el incremento de valor experimentado por los terrenos, puesto de manifiesto con la transmisión del terreno, se puede determinar o cuantificar con una fórmula distinta a la del "valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda", que dispone el artículo 107.4 del TRLHL. En dicha sentencia el juzgador ha entendido que la fórmula "correcta" de aplicación para liquidar el mencionado impuesto, es la que fue declarada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, en su Sentencia nº 366/2010, de 21 de septiembre, del procedimiento ordinario nº 37/2010 que reza:

"Cuarto.- 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 actora, 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 él mismo, y que ha determinado el resultado de la autoliquidación practicada por el recurrente, tal como él 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 del 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".

Sostiene la recurrente que esta fórmula, infringe tanto el principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 9.3 de la Constitución como el principio de reserva de ley que rige la materia tributaria, conforme se establece en los artículos 31.3 y 133 de la CE y artículo 8 de la LGT.

En primer lugar, porque la redacción del artículo 107.4 del TRLHL es clara a la hora de fijar las normas para determinar la base imponible del impuesto, que la única interpretación posible del término "se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento" dispuesto en el apartado cuarto, párrafo primero del artículo 107, es el de multiplicar el valor del bien en el momento del devengo por la cifra correspondiente, que en este caso era 3, y dividirlo entre 100 (3%). Así se explica por la Dirección General de Tributos, tanto en las Consultas Generales de 17 de mayo de 2013 y de 27 de enero de 2014 (Jur 2014/145920) como en el Informe de 29 de julio de 2014 (IE0359-14), en respuesta a la consulta dirigida por propio Ayuntamiento de Casas Ibañez.

Como sostiene la recurrente, tal y como consta en el informe pericial aportado por el Ayuntamiento de Casas Ibáñez al Procedimiento Abreviado número 24/2016, de fecha 23/5/2017, suscrito por la economista del Servicio de A.T.M. de la Excm. Diputación de Albacete, el cálculo de la base imponible del impuesto conforme a la fórmula "plusvalía = valor final x nº de años x coeficiente de incremento / 1 + (número de años x coeficiente de incremento" que admite el Juzgado número 2 de lo Contencioso- Administrativo como " correcta ", no solo afectaría a elementos esenciales de la base imponible dispuesta en la Ley de Haciendas Locales, como son el elemento del que parte su determinación, esto es, se cambia el elemento " sobre el valor del terreno en el momento del devengo se aplicará [...] " a un elemento obtenido como diferencia de dos valores, un valor final (el valor catastral del terreno en el momento de la transmisión) y un valor inicial que se obtiene despejando una incógnita (y por tanto, un valor hipotético), sino también a otros elementos esenciales que conforman el impuesto como es el devengo.

Tal y como reza dicho informe pericial, el IIVTNU es un impuesto de devengo instantáneo, "el valor de los terrenos en el momento del devengo será el que tengan en dicho momento (transmisión) a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles"; si bien con el cálculo del incremento como diferencia entre los valores final e inicial se desvirtúa el devengo tal y como se define en el texto legal, convirtiéndose en un devengo periódico o continuo, que va desde el momento "0" al momento "n".

Así, el mencionado informe concluye que: "Atendiendo al aspecto fiscal, es decir, valorando únicamente si el método propuesto por el recurrente para cuantificar el hecho imponible del IIVTNU, es más adecuado que el que figura en el TRLHL y sin entrar en la cuestión de si se pueden utilizar reglas, métodos o fórmulas distintas y alternativas a los que figuran en la Ley, habría que concluir que la fórmula propuesta implica: La invasión de hechos imponibles de otros impuestos, desvirtúa elementos esenciales del mencionado impuesto como el devengo y entra en contradicción con el cálculo de la base imponible ya que no es necesario despejar ninguna incógnita (valor inicial) puesto que todos los datos necesarios para el cálculo están perfectamente identificados".

Por su parte, el Tribunal Constitucional, en Sentencia número 221/1992, Pleno de 11 de diciembre de 1992 , en las cuestiones de inconstitucionalidad números 1.062/1988 y 2.191/1990 planteadas contra el artículo 355.5 del TRRL de 18 de abril de 1986 por el que se autorizaba al Gobierno para aplicar, cuando razones de política económica así lo exigiesen, correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del período de imposición y, en su caso, el de las contribuciones especiales y mejoras permanentes del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, manifestó en el Fundamento séptimo que:

"Para determinar si el precepto ahora enjuiciado -el artículo 355.5 del TRRL de 18 de abril de 1986- cumple las exigencias del principio de reserva de ley tributaria es preciso analizar el precepto, y la materia en él regulada, en el marco de la regulación de la base imponible del impuesto, cuyos trazos esenciales han quedado expuestos en el fundamento jurídico 3. El legislador ha definido la magnitud en que consiste la base imponible, ha establecido los criterios a tener en cuenta para fijar los tipos unitarios del valor final y, por remisión, del valor inicial; y ha dispuesto que, para cuantificar el incremento gravado se añadan al valor inicial el valor de las mejoras realizadas y las contribuciones especiales devengadas. Se trata, en todo caso, de elementos esenciales para poder cuantificar la base imponible definida por el legislador, pues su ausencia impediría calcular adecuadamente el incremento de valor objeto de gravamen".

Por tanto, no se puede determinar la base imponible del impuesto conforme a la Sentencia objeto del presente recurso, aplicando la fórmula del descuento simple, sin que se vulnere el principio de reserva de Ley en materia tributaria, siendo así que si la forma de determinar la base imponible establecida en el apartado 4 del artículo 107 se entiende que es inconstitucional, se debería plantear un recurso contra el mismo en sede constitucional, sin que por vía de un recurso ordinario contra una liquidación practicada por un Ayuntamiento se puedan modificar no uno, si no varios de los elementos esenciales del mencionado impuesto sujetos a reserva de Ley.

Y en tercer y último lugar, el informe matemático que hizo prueba en el procedimiento ordinario nº 37/2010, ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cuenca, no se trajo al procedimiento abreviado nº 24/2016, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Albacete, vulnerándose por tanto, los principios de contradicción y defensa del Ayuntamiento de Casas Ibáñez, infringiendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo, manifestada en las sentencias de 31 de enero de 1998 , de 24 de diciembre de 1994 , de 18 de abril de 1995 y de 6 de febrero de 1996 .

Cuarto. *Oposición del recurso de casación.*

Don Juan Carlos Campos Martínez, procurador de los tribunales y de Don Juan Pedro formula su escrito de oposición con fecha 1 de febrero de 2018 donde sostiene que la sentencia recurrida es totalmente ajustada a Derecho y no infringe precepto alguno de aquellos que identifica la recurrente, es mas, tal y como ya manifestó esta parte en su escrito de interposición del recurso contencioso-administrativo, dar una interpretación distinta a la normativa reguladora del impuesto que en el presente se discute equivaldría a la infringir el 31 CE en cuanto a la capacidad económica, pues de mantener la tesis sostenida por la recurrente equivaldría a someter a gravamen situaciones inexpresivas de la capacidad económica, es decir, con la aplicación de la tesis que defiende la recurrente estaríamos sometiendo a gravamen situaciones ficticias, lo que claramente prohíbe de forma expresa nuestro ordenamiento jurídico, entre otros el Art 31.1 de nuestra máxima norma que dispone que "1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario Justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio".

Sostiene que el recurrente en primera instancia y ahora recurrido, parte de un valor irreal como es el valor catastral del suelo para que partiendo del mismo, se obtenga un incremento de valor. Cálculo harto complejo, pues como es de, lógica racional, no se puede sacar un incremento de valor, si solo partimos de una cifra, en este caso la última (que representa el valor catastral actual). Entiende la recurrida, que en todo caso, podríamos calcular el incremento partiendo del valor catastral del momento de la adquisición primitiva y el del momento de la ultima de las transmisiones y de la confrontación de dichos valores obtener un incremento (o disminución).

Considera la parte recurrida que para atender al caso concreto habrá que peritar o valorar el terreno en el momento del devengo, para apreciar en dicho momento si el terreno se ha devaluado o a aumentado su valor, considerando igualmente que solo se podrá someter a tributación la segunda de las circunstancias con la primera, pues si el terreno ha perdido valor, estaríamos en presencia de una "minusvalía" y no de una plusvalía.

En el mismo sentido, entiende esta parte que la carga de probar que estamos en presencia del nacimiento efectivo del hecho imponible y que por tanto existe un incremento del valor del terreno corresponde al Ayuntamiento que emite dicha liquidación, en la medida en que dicho incremento es conditio sine qua non para la liquidación del referido impuesto, así como por resultar al recurrente imposible acreditar dicho el extremo del no incremento al tratarse de una prueba negativa o probatio diabólica.

Quinto. *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el Art. 92.6 de la LJCA , se celebró vista pública, el día 19 de febrero de 2019, fecha en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Carga de la prueba de la existencia de incremento del valor de los terrenos.*

Esta Sala se ha pronunciado sobre la carga de la prueba de la existencia de plusvalía en la reciente sentencia de 05/06/2018 , en cuyo fundamento jurídico quinto decíamos lo siguiente:

"QUINTO.- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, 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 (STC 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 casación al 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 casación al objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017); (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos

60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

La resolución judicial recurrida en casación ha interpretado, pues, de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.

Pues bien, llegados a este punto, y en lo que se refiere a la presunta quiebra del principio de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE) y, por derivación, del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), debemos responder negativamente a la cuestión casación al planteada.

La STC 59/2017 -ya lo sabemos- ha dejado en vigor los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL en las situaciones de existencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido por el contribuyente, debiéndose entender, a la luz del fallo del pronunciamiento constitucional, que dicho incremento de valor debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, supuesto éste cuyo gravamen es el único que resulta compatible con el principio de capacidad económica (STC 59/2017 , FJ 3). Y para acreditar la existencia o no de esa plusvalía real -ya lo hemos dicho también- tanto el contribuyente como la Administración habrán de acudir a los medios de prueba y, más genéricamente, a las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la LGT (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 dimanarían 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, por la que se resolvió el recurso de inconstitucionalidad interpuesto en su día contra la Disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Y, a mayor abundamiento, señaló, asimismo, en el FJ 9 de esta Sentencia que "tanto la referencia al "valor real" (...)- cuanto la existencia de estos medios tasados de comprobación para determinarlo, permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda o, lo que es igual que, en detrimento de la reserva de ley recogida en el Art. 133.1 CE, le esté permitiendo cuantificar, sin límite alguno, un elemento esencial del tributo. Estamos aquí, como en otros supuestos [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 19 a)], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquella adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias" (STC 194/2000, FJ 9).

Ciertamente, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas al que se refería la STC 194/2000 existía una mención expresa a la noción de "valor real" -en concreto, en el artículo 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 -, 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 dimanarían del principio de capacidad económica. La omisión legal, empero, no supone una quiebra del artículo 31.3 CE. Y ello por cuanto que la constatación de que existe una plusvalía real es un prius fáctico para la aplicación de la regla objetiva de cálculo prevista en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que únicamente han quedado en vigor para estos casos) -no un elemento esencial que sirva para cuantificar el impuesto como sucede en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales- cuya concurrencia resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de

los medios de comprobación que establece la LGT en los artículos 105 y siguientes de la LGT , medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido en detrimento de la reserva de ley recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE .

Y, en fin, rechazada la vulneración del principio de reserva de ley tributaria establecido en los artículos 31.3 y 133.1 CE debe desestimarse, asimismo, la quiebra del principio de seguridad jurídica garantizado en el artículo 9.3 CE .

Conforme a reiterada jurisprudencia constitucional "la seguridad jurídica ha de entenderse como la certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y los intereses jurídicamente tutelados, procurando 'la claridad y no la confusión normativa' (STC 46/1990, de 15 de marzo , FJ 4), y como 'la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho' (STC 36/1991, de 14 de febrero , FJ 5). En definitiva, sólo si en el ordenamiento jurídico en que se insertan, y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma infringe el principio de seguridad jurídica" (STC 96/2002, de 25 de abril , FJ 5; o STC 93/2013, de 23 de abril , FJ 10)" [STC 84/2015, de 30 de abril FJ 3 b)].

Pues bien, teniendo en cuenta las concreciones que acabamos de efectuar en torno a quién corresponde la carga de la prueba de la existencia de minusvalía; cuál ha de ser el objeto de la prueba -la existencia de un minusvalía real- y, en fin, cuáles los medios de que dispone el sujeto pasivo para acreditar la existencia de un decremento de valor del terreno, no puede afirmarse que los preceptos que han quedado en vigor tras la STC 59/2017 (en los términos en los que deben ser interpretados a la luz del pronunciamiento constitucional), teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, generen en el obligado tributario una "incertidumbre razonablemente insuperable" o una falta de certeza o certidumbre de tal intensidad que contravenga los dictados que dimanen del principio de seguridad jurídica".

En consecuencia, de conformidad con esta jurisprudencia, el recurrente puede probar que no existe plusvalía en el momento de la transmisión y por ello capacidad económica gravable. Sin embargo, en el presente caso no estamos ante un problema de inexistencia de plusvalía sino ante una formula de calculo distinta de la prevista en el artículo 107 de la ley de Haciendas Locales , que solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que así se graven situaciones de inexistencia de plusvalía. Y esa inexistencia puede ser demostrada por el recurrente por diversos medios, a los que alude la sentencia antes transcrita parcialmente, entre otras de esta Sala, y desde luego a través de una prueba pericial que demuestre que el valor catastral es inferior al del mercado. Pero en el presente caso, la prueba pericial, aparte del defecto formal de tomar la referencia de un pleito distinto, sin permitir en ese caso la contradicción correspondiente a la otra parte, no es realmente un dictamen pericial, sino una formula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. La recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la formula del artículo 107. No hay que olvidar que esta formula ya estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre, y ni siquiera se intenta, y aunque la formula propuesta por la sentencia recurrida pueda ser una opción legislativa válida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso ha de ser estimado, y anulada la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo.

Segundo. *Contenido interpretativo de esta sentencia.*

De conformidad con la cuestión suscitada por la Sección Primera en el Auto de Admisión del presente recurso de casación fijamos el siguiente criterio interpretativo.

La cuestión que presenta interés casación al objetivo para la formación de la jurisprudencia es la siguiente:

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.

Tercero. *Resolución de las pretensiones.*

Aplicando el criterio acabado de exponer y, poniéndolo en relación con las pretensiones de las partes, llegamos a la conclusión de que el recurso de casación ha de ser estimado y desestimado el recurso contencioso-administrativo.

Cuarto. *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en ese recurso de casación, ni en la instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

2º) Ha lugar al recurso de casación interpuesto recurso contencioso-administrativo 4924/2017 interpuesto por la letrada de la Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), en representación de este último, contra la sentencia dictada el 26 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete , que casamos y anulamos.

3º) Ha lugar a desestimar el recurso 24/2016, interpuesto por don Juan Pedro , relativo a liquidación por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de la donación de un inmueble.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma DON Jose Diaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.