

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077866

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 279/2020, de 26 de febrero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4890/2017

SUMARIO:

IIVTNU. Base imponible. *Diferencia entre el valor actual y aquel que tenía en el momento de ser adquirido.* 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 TRLHL que solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que así se graven situaciones de inexistencia de plusvalía. 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 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 TRLHL. 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. La interpretación conjunta de los arts. 104.1 y 107.1, 2 y 4, TRLHL 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 únicamente el previsto expresamente en la norma, esto es, 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, por lo que la sentencia recurrida debe ser casada y anulada, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que las base de cálculo de la base imponible establecida en la ley puede ser sustituida por un método distinto [Vid., ATS de 19 de enero de 2019, recurso n.º 4890/2019 (NFJ077868) que planteó el recurso de casación que se desestima por esta sentencia].

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 104, 107 y 110.

Constitución Española, art. 31.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 60 y 61.

PONENTE:*Don José Díaz Delgado.*

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 279/2020

Fecha de sentencia: 26/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4890/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4890/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Jesús Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 26 de febrero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 4890/2017 , interpuesto por la letrada de la Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), en representación de este último, quien mediante escrito presentado el 10 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 6 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 196/2015, interpuesto por don Ricardo, relativo a liquidaciones por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de sendas herencias de mitades indivisas del mismo inmueble.

Ha comparecido como recurrido don Ricardo representado por el procurador de los Tribunales don Juan Carlos Campos Martínez y defendido por el Letrado don Francisco- Iván García Gómez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación .*

Lo constituye la sentencia dictada el 6 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 196/2015, interpuesto por don Ricardo, relativo a liquidaciones por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de sendas herencias de mitades indivisas del mismo inmueble.

Sostiene en sus fundamentos jurídicos lo siguiente:

"El presente procedimiento se inicia en virtud de recurso contencioso administrativo interpuesto por el Letrado D. Francisco-Iván García Gómez, en defensa y representación de D. Ricardo, contra la Resolución de Alcaldía de Casas Ibáñez (Albacete) de fecha 30 de junio de 2015, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra los Decretos de Alcaldía de 5 de mayo de 2015, referidos a las liquidaciones n° NUM000 y NUM001 de 2015, del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, cuyo origen se encuentra en la aceptación de la parte alícuota correspondiente de herencia de los padres del recurrente, y entre cuyos bienes habla una vivienda sita en Casas Ibáñez, en C/ DIRECCION000 n° NUM002. Por la parte recurrente, y con el escrito de demanda, se solicita el dictado de una Sentencia por la que se anulen las liquidaciones y se fije como cuota tributaria procedente la cantidad total de 1.589,23 €, en lugar de los 2.298,07 €, por lo que pide la devolución del exceso satisfecho y que asciende a 708,84 €, más los intereses legales pertinentes. Para ello, se esgrime como argumento fundamental que la fórmula aplicada por el Ayuntamiento demandado para calcular la base imponible del impuesto es contraria a lo declarado por la Sentencia de 21 de septiembre de 2010 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° 1 de Cuenca, que fue confirmada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha en Sentencia n° 85/2012, de 17 de abril, (Rec. 393/2010).

Por la defensa del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), ejercitada por la Letrada de la Excma. Diputación Provincial de Albacete, se contestó a la demanda oponiéndose al recurso interpuesto y haciendo valer para ello los argumentos que previamente vienen recogidos en la resolución del recurso de reposición y que se ampara en el informe emitido por la Dirección General de Tributos en el informe de 29 de julio de 2014 sobre el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y su posición contraria a la aplicación de la fórmula que se recogía en las Sentencias que invoca el recurrente en apoyo de su pretensión.

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, así como la dictada en el PA 320/13, con nº 21 de fecha 30 de enero de 2014, PA 345/14, y de las que el Ayuntamiento de Casas Ibáñez es perfectamente concededor por haber sido parte en algunas de ellas. 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 administrativo interpuesto. Es por lo que el presente pleito ya debía 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 que también era Igual al aquí enjuiciado ya declaraba:

"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 actor, por cuanto la misma, en base a los informes matemáticos que acompaña con sus escritos de recursos de reposición presentados en vía administrativa, sí que ofrece argumentos lógicos y coherentes para entender que la fórmula aplicada por el mismo, y que ha determinado el resultado de la autoliquidación practicada por el recurrente, tal como el mismo refiere en su escrito de demanda, esto es, plusvalía = valor final x nº de años X coeficiente de incremento /1+ (número de años x coeficiente de incremento), se ofrece como correcta, en base a las explicaciones contenidas en el escrito de demanda, a los efectos de gravar de manera correcta la plusvalía generada durante el período de tenencia del bien, tal como se aplica gráficamente en dicho escrito de demanda, partiendo de un valor de suelo de 100 euros, y las diferencias de aplicar una u otra fórmula, 54 de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, 35,06 de aplicar la fórmula de la parte actora, pues de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, lo que se estaría calculando sería el incremento de valor del suelo en años sucesivos y no en años pasados, al aplicar el incremento sobre el valor final, el de devengo, y desde esta perspectiva, por tanto, aplicando dicha fórmula, a su resultado habrá que estar declarando nula la liquidación complementaria practicada y, por tanto, la resolución impugnada".

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:

"Unico.- Debemos proceder a la desestimación del presente recurso de apelación, por las siguientes razones jurídicas, a saber: a) e 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 nº 9 y 10 del expediente), ratificados por el informe pericial que se acompaña a los mismos; en donde se justifica la manera de gravar la plusvalía, b) Frente a ello, dicha de exégesis, claramente fundamentada y apoyada, igualmente en la legislación aplicada (art. 104 a 107, de la Ley de Hacienda Local), más allá de una exposición abstracta de la aplicación del impuesto deducida por la Administración local en su escrito de apelación, no se aporta por la misma ningún principio de prueba técnico, de fácil apoyatura probatoria para dicho Ente local (arts. 217 y 281, ambos de la LE. 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 más 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 los siguientes fragmentos: "Enjuiciando aquella regulación foral consideramos que "los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período 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 ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando 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 aquí 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, está 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 inexpressivas 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). ()

(....) 5 Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance: a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL (ROL 3 1988, 2607 y ROL 1989, 1851), "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26), FJ 7; y 37/2017 (RTC 2017, 37), FJ 5). b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC (RCL 1979, 2383)) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene" [SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26), FJ 6; y 37/2017 (RTC 2017, 37), FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017 (RTC 2017, 26), FJ 7; y 37/2017 (RTC2017, 37), FJ5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la Código Seguro de Verificación NUM003 Puede verificar este documento en <https://hsedejudicial.lusticia.es> 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 (RTC 2017, 37), FJ 5). " Una vez declarada la inconstitucionales de los preceptos referidos, y con ellos las reglas de valoración en ellos contenidos al estar al margen de la verdadera capacidad contributiva y el incremento real del inmueble, toma total virtualidad el método de cálculo empleado por el recurrente y que ya había sido avalado por nuestro Tribunal Superior de Justicia en la Sentencia más arriba referida, lo que nos debe llevar a la estimación del recurso interpuesto y a la anulación de las liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento de Casas Ibáñez dando por válida la liquidación de la deuda contenida en la demanda, por importe de 1.589,23 €, y en consecuencia el derecho a que le sea devuelta la cantidad de 708,84 €, cantidad que devengará el interés legal pertinente desde la fecha de su interpelación judicial hasta su completo pago, tal y como este Juzgado vino resolviendo en los procedimientos precedentes.1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 6 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 196/2015, interpuesto por don Ricardo, relativo a liquidaciones por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de sendas herencias de mitades indivisas del mismo inmueble. El Juzgado de lo contencioso-administrativo número 2 de Albacete tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 15 de septiembre 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 Ricardo, recurrido, lo había hecho el 29 de septiembre, dentro ambas partes procesales del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA".

Segundo. Auto de admisión de la Sección Primera.

La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 31 de octubre de 2017, en el que acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4890/2017 preparado por el Ayuntamiento de Casas Ibáñez contra la sentencia dictada el 6 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo número 2 de Albacete, en el recurso 196/2015.

2º) La cuestión que presenta interés casacional 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. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista por versar el asunto sobre cuestiones ya decididas en procesos anteriores en los que sí se celebró vista, señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el día 21 de enero de 2020, fecha, en la que, efectivamente, y previa deliberación, se votó y falló el mismo, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Remisión íntegra a los razonamientos expresados en las sentencias de esta Sala núms. 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017, y 419/2019, de 27 de marzo, que resuelve el recurso de casación núm. 4924/2019.*

Atendidas tales consideraciones y, en lo que aquí interesa, la esencial identidad entre este asunto y el que hemos resuelto en las mencionadas sentencias, procede recordar aquí la interpretación que tales sentencias efectuaron de los pronunciamientos del Tribunal Constitucional anteriormente referidos, tras lo que será preciso efectuar la respuesta singularizada a la situación particular que el asunto presenta.

Y los pronunciamientos relevantes, en relación a idéntica cuestión interpretativa que la que aquí se suscita y por lo que ahora interesa, son estos:

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 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.

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 "impide 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)". 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 [...]."

Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC

59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017).

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

Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.

Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

En consecuencia, 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 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.

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 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 artículo 107. 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.

Segundo. *Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión en los siguientes términos:

"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 únicamente el previsto expresamente en la norma, esto es, 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".

Y ello nos conduce a las siguientes declaraciones:

1) La sentencia dictada debe ser casada y anulada, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que las base de cálculo de la base imponible establecida en la ley puede ser sustituida por un método distinto .

2) La argumentación central -única- del recurrente versó sobre la circunstancia de ser erróneo el cálculo realizado para determinar la cuota del impuesto, en tanto que cuestionó la fórmula utilizada pues, a su juicio, debe rechazarse que la base de cálculo haya de ser el valor del suelo el día de la transmisión en lugar del incremento del valor del suelo que se ha producido, esto es, la diferencia entre el valor actual y aquel que tenía en el momento de ser adquirido, lo que obliga a desestimar el recurso contencioso-administrativo que dedujo ante el Juzgado.

Tercero. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes

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) Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 4890/2017 , interpuesto por la letrada de la Diputación Provincial de Albacete y del Ayuntamiento de Casas Ibáñez (Albacete), en representación de este último, quien mediante escrito presentado el 10 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 6 de junio de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo número 2 de Albacete, que estimó el recurso 196/2015, interpuesto por don Ricardo, relativo a liquidaciones por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de sendas herencias de mitades indivisas del mismo inmueble, sentencia que se casa y anula.

3º) Desestimar el recurso contencioso-administrativo 196/2015, interpuesto por don Ricardo, relativo a liquidaciones por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], como consecuencia de la aceptación de sendas herencias de mitades indivisas del mismo inmueble.

4º) No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
 D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
 D. Jesús 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 D. José Díaz Delgado, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como 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.