



Roj: **STS 1339/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:1339**

Id Cendoj: **28079130022019100142**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **22/04/2019**

Nº de Recurso: **145/2018**

Nº de Resolución: **528/2019**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 11627/2017,**
ATS 9443/2018,
STS 1339/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 528/2019

Fecha de sentencia: 22/04/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 145/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 09/04/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 145/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 528/2019

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. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 22 de abril de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 145/2018, interpuesto por la representación procesal del AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES, contra la sentencia nº 685/2017, de 19 de octubre, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso de apelación 862/2016, con relación a una liquidación tributaria por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"]. Ha sido parte recurrida la UNIVERSIDAD REY JUAN CARLOS ["URJC"], representada por el procurador don Ignacio Aguilar Fernández, actuando bajo la dirección letrada de don Gerardo León Villamayor.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia nº 685/2017, de 19 de octubre de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación nº 862/2016, interpuesto por el Ayuntamiento de Mostoles contra la sentencia nº 247/2016 de 19 de septiembre del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 30 de Madrid que, estimando el recurso 551/2015 promovido por la URJC, anuló liquidación tributaria por IIVTN, girada por la adquisición a título gratuito del pleno dominio de cuatro parcelas, formalizada a través de escritura pública el 19 de diciembre de 2012.

SEGUNDO.- La sentencia de primera instancia.

La sentencia 247/2016, de 19 de septiembre, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 30 de Madrid, estimó el recurso contencioso-administrativo 551/2015 interpuesto por URJC, al considerar exenta la transmisión, de acuerdo a la siguiente argumentación:

[...] "SEGUNDO.- El art. 105.2,a) del TRLRHL dispone que:

"Asimismo, estarán exentos de este impuesto los correspondientes incrementos de valor cuando la obligación de satisfacer aquél recaiga sobre las siguientes personas o entidades:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, a las que pertenezca el municipio, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de dichas entidades locales."

La recurrente es una institución de Derecho público, dotada de personalidad jurídica y patrimonio propio, que goza de autonomía de acuerdo con la Constitución y en los términos establecidos en la Ley Orgánica de Universidades y sus disposiciones de desarrollo (artículo 1 de sus estatutos).

Se trata de una universidad pública incluida en consecuencia dentro sector público institucional conforme a lo preceptuado en el artículo 2.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Por si hubiese alguna duda acerca de la configuración de una universidad pública como integrante del sector público, la misma se desvanece atendiendo al tenor del artículo 2 de la nueva Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, de inminente entrada en vigor, según el cual el sector público institucional se integra dentro del sector público especificándose expresamente en el apartado 2.c) de aquel precepto que se integran en el sector institucional las universidades públicas. En semejante sentido el artículo 2 de la ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, también de inminente entrada en vigor.

A la vista de ello entendemos que resulta de aplicación la exención que reclama la parte recurrente en tanto que se trata de una institución de Derecho Público vinculada a la Comunidad de Madrid siendo de destacar también, como elemento añadido que abona esta interpretación, lo dispuesto en el artículo 2.d) de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, al definir el ámbito subjetivo de aplicación, que aparece integrado por "Las entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia,



vinculadas a cualquiera de las Administraciones Públicas o dependientes de ellas, **incluidas las Universidades públicas.**" [La negrita es añadida].

Por otro lado y como no se discute este procedimiento o por lo menos no lo acredita así la demandada, resulta irrefutable que el destino de los bienes objeto de cesión gratuita por parte del ayuntamiento de Móstoles y sobre los que se hace gravitar este tributo, no era otro que aquel al que habían venido siendo destinados desde el año 1996 por la ley de creación de la URJC y que la transmisión formal en ese momento operada no vino sino a plasmar jurídicamente la posesión pacífica que durante más de 15 años ha venido detentando la actora sobre dichos terrenos y durante cuyos años ha ido conformando y construyendo los diferentes edificios que conforman el campus, tal como se expresa en la página 21 de la demanda sin contradicción por la parte contraria.

TERCERO.- También abona el éxito del recurso examinado la consideración relativa a la aplicación a la recurrente de la exención contemplada en el artículo 80 de la LOU, pudiendo citarse al efecto lo razonado en la sentencia del TSJ de Galicia de 29.11.2006 [...]. "

TERCERO.- La sentencia de apelación.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimó el recurso de apelación 862/2016, interpuesto por el Ayuntamiento de Móstoles, contra la referida sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 30 de Madrid, si bien en virtud de una *ratio decidendi* diferente, basada únicamente en la conocida como "tesis maximalista" de la inconstitucionalidad declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, apuntando lo siguiente:

[...] "Es objeto del presente recurso de apelación sentencia estimatoria anulando liquidación por IIVTNU.

La liquidación impugnada fue girada determinando la base imponible conforme a las normas recogidas en el art 107 TRLHL y el art 110.4 TRLHL, por ello, con carácter previo al examen del motivo de apelación planteado por la apelante, resulta necesaria la cita y comentario de los recientes pronunciamientos realizados por el Tribunal Constitucional que entendemos, conduce en todo caso a la desestimación del recurso con anulación de la liquidación impugnada.

Hasta la fecha, y desde ST de 16 de Diciembre de 2014 recurso 295/14, esta Sección venía entendiendo en línea con sentencias del TSJ de Cataluña de 18 de Julio de 2013 y 22 de Marzo de 2012, que cabía una interpretación conforme a la Constitución Española de los preceptos citados, que pasaba por admitir que el contribuyente pudiera alegar y probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos.

El anterior planteamiento ha de ser necesariamente revisado en aplicación de Sentencia de 11 de Mayo de 2017 declarando "la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor" y de Sentencia del TC de 16 de Febrero de 2017, de 1 de Marzo de 2017, que expresamente rechazan la interpretación conforme de los citados artículos, aclarando al alcance de la declaración de inconstitucionalidad.

Como decíamos anteriormente, esta Sección sostenía la posibilidad de una interpretación conforme de las normas de determinación de la base imponible del art 107 del RDL 2/2004, sin embargo, planteada dicha tesis ante el Tribunal Constitucional tanto por la Abogacía del Estado como por los Servicios Jurídicos de la Diputación Foral de Guipúzcoa y de Álava, el TC en Sentencias de 16 de Febrero de 2017, y en Sentencia de 1 de Marzo de 2017, para artículos de las normas forales de idéntica redacción a los de autos declara lo siguiente:

"no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento (el incremento se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un terreno de naturaleza urbana durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al valor catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 NFG). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un incremento distinto del derivado de "la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto" (...)

Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la CE).



Debe señalarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que sólo 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".

La Abogacía del Estado, en la cuestión de inconstitucionalidad 4864/16, resuelta por Sentencia de 11 de Mayo, insistió en la "interpretación salvadora" que la Sentencia de 16 de Febrero de 2017 rechazó, planteando que "para que dicho artículo (107 TRLHL) sea contrario a la Constitución deberá partirse de que en el supuesto concreto haya quedado demostrado dicho presupuesto: que el incremento de valor del terreno no es real ni cierto". Sin embargo, el TC no admite dicha interpretación salvadora o conforme del precepto, y por el contrario, insistiendo en lo ya declarado en Sentencia de 16 de Febrero, y aclarando el alcance de la declaración de inconstitucionalidad declara lo siguiente:

"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 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, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5)."

A la vista de cuanto antecede entendemos en definitiva que la liquidación debe ser anulada, en cuanto girada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza esto es "dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento", determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad.

Procede conforme a lo expuesto la desestimación del recurso. "

CUARTO.- Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. La procuradora doña María José Bueno Ramírez, en representación del Ayuntamiento de Móstoles, mediante escrito de fecha 7 de diciembre de 2017 preparó recurso de casación contra la expresada sentencia 685/2017, de 19 de octubre del TSJ de Madrid.

La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 18 de diciembre de 2017, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 19 de septiembre de 2018, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

" [...] La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución Española), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución Española) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1 y 2 de la Constitución Española), la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica, como deriva de la tesis que sostiene el Juez *a quo*. "



3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La procuradora doña María José Bueno Ramírez, en la representación del Ayuntamiento de Móstoles, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 12 de noviembre de 2018, que observa los requisitos legales.

Analiza el Ayuntamiento recurrente el régimen fiscal del IIVTNU refiriéndose a la necesidad de que exista un incremento de valor que se manifieste en la fecha del devengo. Apunta que, en este caso, la transmisión fue de carácter lucrativo y que la URJC aceptó la cesión gratuita de cuatro parcelas por parte del Ayuntamiento de Móstoles en la escritura pública de fecha 19 de diciembre de 2012 y que la valoración de las cuatro parcelas asciende a 1.549.707,72 Euros.

Para el Ayuntamiento, el negocio jurídico del que deviene la liquidación impugnada es una transmisión lucrativa, aceptada libremente por la URJC y que, por ende, la capacidad económica que se somete a tributación se produce en sede del adquirente, que recibe en su patrimonio un bien que antes no poseía, de forma gratuita, sin contraprestación alguna. Afirma, en consecuencia, un incremento de valor y, por tanto, que no ha existido decremento, cumpliendo la URJC con la obligación de contribuir pero no de cualquier forma sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" tal y como queda recogido en el artículo 31.1 de la Constitución Española ."

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El procurador don Ignacio Aguilar Fernández, en nombre y representación de la URJC, fue emplazado como parte recurrida de este recurso de casación y presentó escrito de oposición de fecha 30 de diciembre de 2018, solicitando la desestimación del recurso de casación, alegando, en síntesis, lo siguiente:

"Considera que la doctrina contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 , 17 y 18 de julio de 2018 , que tratan supuestos de transmisión onerosa de bienes inmuebles sometidos al IIVTNU, no cambia por el hecho de que nos encontremos, como en el caso presente, ante una transmisión a título lucrativo. Pues entendemos que la única diferencia que hay en el TRLHL entre esas dos transmisiones es quien es el sujeto pasivo, el transmitente en las transmisiones onerosas, o el adquirente en las transmisiones a título lucrativo."

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción , y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 3 de enero de 2019, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 25 de enero de 2019 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y señaló para votación y fallo de este recurso el día 9 de abril de 2019, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La controversia jurídica.

Pese a que el auto de admisión nada dice con relación a la aplicación de las exenciones anteriormente expresadas, el Ayuntamiento de Móstoles dedica parte del escrito de interposición del recurso de casación a mantener la improcedencia de aplicar dichas exenciones.

Sin embargo, no es esa la cuestión que suscita el auto de 19 de septiembre de 2018 , que centra el interés casacional del recurso en determinar si la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el IVTNU.

Para resolver esta cuestión, tendremos que remitirnos a nuestra sentencia 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación nº 6226/2017 .

SEGUNDO.- Remisión a los razonamientos expresados en la sentencia 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación nº 6226/2017 .

Atendida la esencial identidad entre este asunto y el que hemos resuelto en la mencionada sentencia de 9 de julio último y en las demás que le siguen en todo -pues los matices incorporados a ella no afectan en absoluto a la doctrina general establecida sobre la permanencia y validez de la Ley cuando se trata de gravar plusvalías o incrementos de valor-, procede una remisión a lo extensamente razonado en ella como base argumental de esta sentencia, tras lo que será preciso efectuar la respuesta singularizada a la situación particular que el asunto presenta.



Dada la reiteración con que tales argumentos jurídicos han sido expuestos en sentencias precedentes, conocidas por el aquí recurrente, no estimamos necesaria una reproducción íntegra de la fundamentación de la mencionada sentencia, sino sólo de sus fundamentos cuarto y séptimo, que condensan la doctrina que, interpretando el sentido del fallo de la STC nº 59/2017, considera que en ella no se expulsa ni suprime el impuesto que nos ocupa ni hace imposible a todo trance su exacción, sino que supedita la validez del gravamen a que exista una ganancia patrimonial expresiva de capacidad económica.

Dice así nuestra sentencia 1163/2018, de 9 de julio :

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

En el fallo de la STC 59/2017, se declara -y citamos textualmente- "que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor", no, por tanto -podría concluirse tras una primera lectura del fallo-, en aquellos casos en los que se gravan plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que -cabe entender- han quedado en vigor y, por ende, resultan plenamente aplicables los mencionados preceptos.

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

1.- La declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Como es sabido -y a este respecto existe unanimidad en las exégesis que se han venido efectuando de la STC 59/2017-, los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL se declaran contrarios al texto constitucional (no entramos todavía en el alcance de esta declaración) porque, (1) estableciendo los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL una regla objetiva para el cálculo de la base imponible del impuesto en los casos de transmisión onerosa de terrenos cuya aplicación conlleva, en todo caso, la existencia de una plusvalía objeto de tributación, y (2) impidiendo el artículo 110.4 del TRLHL que el sujeto pasivo del impuesto pueda probar la inexistencia de incremento de valor real del terreno transmitido, en ocasiones (que en los últimos tiempos han resultado cada vez más frecuentes como consecuencia de la crisis económica), se someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica o, lo que es igual, manifestaciones de capacidad económica inexistentes, virtuales o ficticias, en flagrante contradicción con el contenido que al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31.1 CE le ha venido atribuyendo el máximo intérprete de nuestra Constitución en reiterada jurisprudencia.

Así se encarga de puntualizarlo expresamente el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 3, in fine, de la STC 59/2017 : "el tratamiento que los preceptos cuestionados de la Ley reguladora de haciendas locales -explica-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 artículo 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, FJ 3 ; y 37/2017, FJ 3 (EDJ 2017/31453)".

Pues bien, siendo como es la vulneración del principio de capacidad económica la ratio decidendi de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017, carece de sentido -y, por ende, consideramos que el Pleno del Tribunal Constitucional no pudo pretender este efecto- que la nulidad de los preceptos cuya contradicción



con la Constitución se denuncia se extienda también a supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, una manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con artículo 31.1 CE. Y es que -y a mayor abundamiento-, en estos casos, no solo se grava la que a priori o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial compatible con los dictados del artículo 31.1 CE, sino también la que en su configuración legal concreta resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica. Así se encargó de puntualizarlo el máximo intérprete de la Constitución en el FJ 3 de STC 26/2017, de 16 de febrero, y de reiterarlo en la posterior STC 59/2017: "es plenamente válida -explicó- la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto" (FJ 3) por el contribuyente.

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

2.- La exégesis que consideramos certera del FJ 5: la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 del TRLHL (EDL 2004/2992) contenida en la STC 59/2017 y la posibilidad que se abre para probar la inexistencia de plusvalía.

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

Ciertamente, en el FJ 5.c) de la STC 59/2017 el Pleno del Tribunal afirma que, declarados contrarios al texto constitucional los preceptos denunciados del TRLHL, "la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto". Ahora bien, de esta atribución al poder legislativo de la competencia exclusiva para reformar el IIVTNU no puede inferirse que, hasta que el legislador no lleve a cabo semejante tarea, no puede probarse por el contribuyente -ni, en consecuencia, valorarse por el aplicador del Derecho- la inexistencia de plusvalía real susceptible de ser sometida a imposición, y ello por cuanto que esta prueba o, en su caso, la determinación del eventual incremento/decremento del valor del terreno que pudiera producirse, carecerían de la debida cobertura legal, en contra de las exigencias que dimanarían de los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y de reserva de ley que en materia tributaria establecen los artículos 31.3 y 133.1 CE. Y no podemos compartir estas conclusiones, al menos, por tres razones:

2.1.- En primer lugar, porque quienes efectúan semejante interpretación obvian la puntualización que efectúa el Tribunal Constitucional a renglón seguido del propio FJ 5 c) de la STC 59/2017, que acabamos de transcribir parcialmente (y cuya primera parte es la que insistentemente se cita). Corresponde efectivamente al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de la Sentencia, llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que - añade el Tribunal y la aclaración no debe pasarse por alto-"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, FJ 7; y 37/2017, FJ 5) [FJ 5 c)]. La intervención legislativa se reclama, pues, expresamente, (a) para que en lo sucesivo dejen de gravarse situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana contrarias al principio de capacidad económica y, (b) obviamente, para cubrir la laguna legal que deja la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia, no porque no exista -a continuación nos pronunciaremos expresamente sobre este extremo- base legal en el ordenamiento tributario que discipline la prueba por el contribuyente y la valoración por el aplicador del Derecho de la inexistencia de un incremento de valor del



terreno o de una regla positiva de cálculo para cuantificarla (por mucho que su acierto haya sido cuestionado, pero que, insistimos, el máximo intérprete de la Constitución ha declarado compatible con el artículo 31.1 CE).

De hecho, tal como se desprende del apartado I de la Exposición de Motivos de la Proposición de ley núm. 122/000196, presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso, por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOCG núm. 225-1, de 9 de marzo de 2018), así como de la redacción del apartado 5 que añade al artículo 104 TRLHL el Artículo único. Primero. Uno. de la citada Proposición, esta lectura es la que parece haber hecho también el poder legislativo de la tarea que expresamente se le encomienda en el FJ 5 c) de la STC 59/2017 y del alcance del fallo que en ella se contiene.

2.2.-En segundo lugar, porque la doctrina sentada por los Tribunales Superiores de Justicia a la que nos venimos refiriendo desconoce -o, al menos, lo pasa por alto- el corolario que se desprende de la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4. A este respecto, señala, inequívocamente, el FJ 5 b) de la STC 59/2017 que, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre el artículo 110.4 TRLHL y las reglas de valoración previstas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, "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, FJ 6 , y 37/2017 , FJ 4 e]", "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)".

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

2.3.-Y, en tercer lugar -pero no por ello menos importante-, no compartimos la doctrina sentada, por primera vez, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017, que venimos comentando. En efecto, atribuyendo en exclusiva y en todo caso al legislador la forma de determinar la existencia o no de un incremento de valor del terreno susceptible de ser sometido a tributación y negando al aplicador del Derecho la posibilidad de valorar la prueba aportada por el contribuyente (de existencia de una minusvalía o decremento de valor del terreno enajenado), se desnaturaliza completamente el fallo de la Sentencia, pues únicamente si se permite al contribuyente probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho valorar la prueba aportada por el contribuyente el fallo de la STC 59/2017 puede cumplirse en sus términos estrictos; en particular, resulta posible inaplicar el IIVTNU únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

A este respecto, acertadamente, se afirma en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de 31 de enero de 2018, recaída en rollo de apelación núm. 159/2017, lo siguiente:

"Por lo demás, a juicio de la Sala, el alcance de la reiterada sentencia no es otro que el que resulta del claro tenor que expresa el fallo como resultado del fundamento jurídico último que el Tribunal dedica a precisar tal extremo, lo que evidencia que no ha tenido voluntad de realizar un pronunciamiento de inconstitucionalidad de carácter absoluto, radical o incondicionado. En este mismo sentido se razona en las sentencias de los Juzgados nº 1 y 4 antes citadas indicando que "de admitirse la anulación de cualesquiera liquidación recurrida que se hubiera emitido en aplicación de los preceptos declarados inconstitucionales en los términos de las sentencias reseñadas, se estaría igualando las consecuencias de estas sentencias con los efectos de una sentencia con declaración de inconstitucionalidad genérica y sin matizaciones. Es decir no se entiende para qué se habrían hecho las salvedades en el Fallo y fundamentos de las sentencias". (FJ 3º).

Finalmente, y por lo que respecta, asimismo, al alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, no es la primera vez que el máximo intérprete de nuestra Constitución declara la inconstitucionalidad parcial de una norma por vulneración de los principios materiales de justicia consagrados en el artículo 31.1 CE. Lo que sí es absolutamente novedoso es la enorme confusión que ha suscitado la exégesis del pronunciamiento constitucional y, lo que es peor, la desatinada interpretación que algunos Tribunales han venido realizando de sus palabras.



En efecto, en la STC 193/2004, de 4 de noviembre, el Tribunal Constitucional se pronunció sobre la conformidad con la Constitución del artículo 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción anterior a la modificación operada por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, por su posible vulneración del artículo 14, en relación con el artículo 31.1 del texto constitucional. En aquella ocasión el Pleno del Tribunal estimó, en relación con la regulación del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), que el hecho de que ley previera el prorrateo de la cuota del IAE en los casos en los que la ruptura del período impositivo general se hubiera producido como consecuencia del inicio (alta) de la actividad una vez iniciado el año natural, pero no contemplara idéntica posibilidad en los casos de cese (baja) una vez comenzado dicho período, suponía gravar idénticas manifestaciones de capacidad económica potencial de forma desigual, careciendo dicha desigualdad de una justificación objetiva y razonable y, por ende, de forma contraria a las exigencias que dimanaban de los artículos 14.1 y 31.1 CE. Efectuado el juicio de constitucionalidad en estos términos, el Tribunal decidió -transcribimos literalmente el contenido del fallo- "declarar inconstitucional y nulo el art. 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (EDL 1988/14026), reguladora de las haciendas locales, en su redacción original, sólo en la medida en que excluye del prorrateo por trimestres de las cuotas del impuesto de actividades económicas los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas". Efectuó, por tanto, una declaración de inconstitucionalidad parcial muy similar a la que se contiene en la STC 59/2017, que analizamos. Sin embargo, en aquella ocasión, no se puso en cuestión que la regulación legal del impuesto fuera constitucional y, por ende, siguiera siendo válida y resultando plenamente aplicable en todos sus extremos, excepto en lo relativo a la falta de previsión legal del prorrateo por trimestres de las cuotas del IAE en los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas una vez iniciado el período impositivo correspondiente...".

TERCERO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.

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, lo que debemos hacer necesariamente por remisión íntegra a la interpretación plasmada en el fundamento séptimo de la transcrita sentencia de 9 de julio de 2018.

Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en "Determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1 y 2 de la Constitución), la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica, como defiende el juzgador de instancia...", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo:

"[...] SÉPTIMO. Criterios interpretativos sobre los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, a la luz de la STC 59/2017.

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

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene", o, dicho de otro modo, porque "impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva 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"

CUARTO.- Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, y con arreglo a la doctrina consignada en el fundamento de derecho anterior, procede estimar el presente recurso de casación con los pronunciamientos que a continuación se exponen:

1.- La sentencia 685/2017, de 19 de octubre, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso de apelación 862/2016 debe ser casada y anulada, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, sobre determinación de la base imponible del impuesto municipal que nos ocupa, han sido expulsados de modo absoluto e incondicional del ordenamiento jurídico, criterio que hemos rechazado formalmente, al afirmar que " (tales artículos) ...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".

2.- Sin embargo, las circunstancias expresadas en los antecedentes de hecho impiden que, anulada la sentencia de la Sala de Madrid, nos pronunciemos ahora sobre la pretensión que el Ayuntamiento adujo en apelación.

En primer lugar, desde la perspectiva de la configuración jurídica procesal no cabe resolver ahora el recurso de apelación y, en su caso, el recurso contencioso-administrativo, entrando a analizar el motivo esgrimido en la instancia contra la liquidación (la aplicación de la exención a la URJC) por cuanto quien lo esgrimió fue la entidad contribuyente, parte recurrida tanto en esta sede casacional como en la apelación y, correlativamente, porque el Ayuntamiento de Móstoles (apelante y recurrente en casación) combate ahora la sentencia de apelación únicamente por entender errónea la interpretación realizada de la STC 59/2017.

En segundo lugar, debe significarse que la cuestión relativa a la exención es manifiestamente ajena a los términos en los que aparece delimitado el interés casacional objetivo del presente recurso, por lo que su análisis en esta sede excede con mucho su objeto.

En tercer lugar, conviene apuntar que la aplicación de la exención a las universidades entronca con lo que constituye el objeto de los recursos de casación 697/2018; 5291/2017; 4669/2017; 3006/2017; y 3103/2017.

En este sentido, identificado el interés casacional de aquellos recursos en determinar "si la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles recogida en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, para los inmuebles afectos a los fines de las universidades, se mantiene o no en vigor tras la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales" el examen de ese motivo dirigido contra la liquidación que ahora nos ocupa podría comportar, eventualmente, adentrarnos en aquél específico objeto de interés casacional, correspondiente a recursos pendientes, circunstancia que también habrá de tener en cuenta la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid al resolver el recurso de apelación.

En consecuencia, sin perjuicio de esta última circunstancia, con la finalidad de que sea la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del TSJ de Madrid -como órgano de apelación-, la que se pronuncie sobre la controversia (distinta a la suscitada en esta sede casacional) que le fue planteada por la parte apelante, procede ordenar la retroacción de actuaciones, para que, teniendo en consideración el contenido interpretativo de nuestra sentencia sobre el alcance de la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, resuelva el recurso de apelación en los términos en los que fue interpuesto por el Ayuntamiento de Móstoles.

QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

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

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia, por remisión al fundamento séptimo de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación nº 6226/2017.



Segundo. Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 145/2018, interpuesto por el AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES, contra la sentencia nº 685/2017, de 19 de octubre, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (recurso de apelación 862/2016), sentencia que se casa y anula.

Tercero. Acordar, en los términos expresados en el fundamento de derecho cuarto, la retroacción de actuaciones, para que la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, teniendo en consideración el contenido interpretativo de esta sentencia sobre el alcance de la inconstitucionalidad de los artículos 107.1 , 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo , dicte nueva sentencia en el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Móstoles contra la sentencia nº 247/2016 de 19 de septiembre del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 30 de Madrid .

Cuarto. 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. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.