



Roj: **STS 1067/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:1067**

Id Cendoj: **28079130022020100188**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **19/05/2020**

Nº de Recurso: **3672/2018**

Nº de Resolución: **517/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 2437/2018,**
ATS 8135/2018,
STS 1067/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 517/2020

Fecha de sentencia: 19/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3672/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/03/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

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.: 3672/2018

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 núm. 517/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 19 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmo.. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación núm. 3672/2018 , interpuesto por la letrada del Ayuntamiento de Madrid, en la representación que le es propia, mediante escrito fechado el 16 de abril de 2018 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 1 de marzo de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 374/2017 , interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia pronunciada el 21 de marzo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 23 de Madrid, que estimó el recurso 220/2016 , promovido por la mercantil FERRIS HILLS, S.L., y anuló la liquidación tributaria girada por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"].

La Sección Novena de la Sala lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de mayo de 2018, emplazando a las partes para su comparecencia Se han personado dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA el Ayuntamiento de Madrid, recurrente, asistido por el Letrado del Ayuntamiento y la representación procesal de la entidad FERRIS HILLS, S.L., como recurrida, representada por la procuradora de los Tribunales doña Ana Rayón Castilla.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

Es la sentencia dictada el 1 de marzo de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 374/2017 , interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia pronunciada el 21 de marzo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 23 de Madrid, que estimó el recurso 220/2016 , promovido por la mercantil FERRIS HILLS, S.L., y anuló la liquidación tributaria girada por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"].

El Juez de instancia estimó el recurso contencioso-administrativo 220/2016, interpuesto por la representación procesal de la entidad FERRIS HILLS, S.L, al considerar que, a la vista de la documentación aportada, no había existido un incremento real del terreno y, por tanto, no se ha producido el hecho imponible real.

La Sala de apelación desestima el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid con sustento únicamente en la conocida como "tesis maximalista" de la inconstitucionalidad declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 .

SEGUNDO.- Admisión del recurso.

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/3672/2018, preparado por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia dictada el 1 de marzo de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 374/2017 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste 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 inexpresiva de capacidad económica, como deriva de la tesis que sostiene la Sala *a quo* .

TERCERO.- Resolución que se impugna.

La Sección 9ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid ha venido a confirmar la Sentencia de instancia rechazando el recurso de apelación nº 374/2017, basándose en los siguientes razonamientos:

"A la vista de cuanto antecede, entendemos que la liquidación debe ser anulada, en cuanto fue girada teniendo en cuenta, exclusivamente, preceptos expulsados del ordenamiento jurídico *ex origine*, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista de una 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...) Esto 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 en que queda reservada al legislador. Al legislador también debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad mediante el empleo de los términos: "pero únicamente en la medida [en] que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor". Si esta expresión se interpretara dirigida al aplicador del **derecho**, en calidad de limitación de la declaración de inconstitucionalidad a los concretos supuestos de hecho en que no hay incremento de valor, serían quebrantados los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, los cuales, en definitiva, han determinado la declaración de inconstitucionalidad".

CUARTO.- Señalamiento para deliberación.

Evacuados los tramites de interposición y oposición de las partes, en el que solicitaron la estimación y estimación respectiva del presente recurso de casación, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite. Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 24 de marzo de 2020, prolongándose el debate en sesiones sucesivas.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Remisión íntegra a los razonamientos expresados en la sentencia de esta Sala núm. 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017 .

Atendidas tales consideraciones y, en lo que aquí interesa, procede recordar lo que afirmamos en aquella sentencia:

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.

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 reseñada sentencia de 9 de julio último.

Y 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 deriva de la tesis que sostiene el Juez *a quo* ", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo.

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

Pues bien, esta Sala mantiene que la interpretación que realiza la sentencia recurrida es contraria a lo que venimos sosteniendo desde julio de 2018. A ese pronunciamiento ha llegado sin valorar las alegaciones que las partes realizaron en el seno del procedimiento contencioso administrativo.

A la vista de todo lo expresado, sobre la base de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación nº 6226/2017 ,procede declarar lo siguiente:

1.- La sentencia recurrida 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.- La consecuencia de lo que antecede debe ser, pues, ordenar la retroacción de actuaciones para que, tomando 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 , la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 374/2017 , lo resuelva dando respuesta a la totalidad de los motivos articulados en el mismo.

QUINTO. 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 Tercero de esta sentencia, por remisión al fundamento séptimo de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017.

2º) Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 3672/2018, interpuesto por la letrada del Ayuntamiento de Madrid, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 1 de marzo de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 374/2017, sentencia que se casa y anula.

3º) Ordenar la retroacción del procedimiento seguido ante dicha Sala, en los términos del fundamento jurídico cuarto.

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. Nicolas Maurandi Guillen D. José Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Francisco José Navarro D. Jesus Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Dª Esperanza Córdoba Castroverde.

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