



Roj: **STS 1693/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:1693**

Id Cendoj: **28079130022019100181**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **22/05/2019**

Nº de Recurso: **3464/2018**

Nº de Resolución: **668/2019**

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

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA 1857/2018,**
ATS 9055/2018,
STS 1693/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 668/2019

Fecha de sentencia: 22/05/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: **3464/2018**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/05/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO N. 2

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

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: **3464/2018**

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 668/2019

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 mayo de 2019.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º **3464/2018**, interpuesto el Ayuntamiento de Logroño, representado por el procurador de los Tribunales D^a. Francisco de Sales José Abajo Abril, bajo la dirección letrada del Letrado de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia n.º 50 de 8 de marzo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, pronunciada en el recurso n.º. 388/2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento del valor de Los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Han comparecido como parte recurrida D^o. Victoriano, representado por la procuradora de los Tribunales D^a. Regina Dodero de Solano, bajo la dirección letrada de D^o. Cesar Martínez Ruíz-Clavijo.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el recurso n.º. 388/2017, seguido en Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, con fecha 8 de marzo de 2018, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- Se estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D^a. Victoriano, y en su nombre y representación por el Letrado D. César Martínez Ruíz-Clavijo, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Logroño de fecha 31 de agosto de 2017, interpuesto contra la resolución del Excmo. Ayuntamiento de Logroño de fecha 12 de abril de 2017, que confirma en reposición las Liquidaciones n.º. NUM000 y n.º. NUM001, giradas en fecha 6 de febrero de 2017, actividad administrativa que se anula por contravenir el ordenamiento jurídico.- No se hace expresa imposición de costas".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal del Ayuntamiento de Logroño, se presentó escrito con fecha 18 de abril de 2018, ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, preparando recurso de casación, y el Juzgado la Sala, por auto de 16 de mayo de 2018, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente el Ayuntamiento de Logroño, representado por el procurador D^a. Francisco de Sales José Abajo Abril, y como parte recurrida D^o. Victoriano, representado por la procuradora de los Tribunales D^a. Regina Dodero de Solano.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 12 de septiembre de 2018, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

"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 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 (cuestión de inconstitucionalidad 4864- 2016), 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 el Juez a quo".

CUARTO.- *Interposición del recurso de casación y oposición.*

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador D^a. Francisco de Sales José Abajo Abril, en representación del Ayuntamiento de Logroño, por medio de escrito presentado el 5 de noviembre de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

Los artículos 9.3, 14, 31.3, 31, 47, 133.1 y 2 y 142 de la Constitución Española, así como los artículos 107.1 y 107.2 a) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales y efectuando una interpretación errónea de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo de 2017.

El recurrente manifiesta que el fallo judicial que se pretende recurrir basa su *ratio decidendi* en la interpretación, a su juicio errónea, de la Sentencia del TC 59/2017, de 11 de mayo, cuya conclusión le conduce a la anulación de la liquidación de plano, al constituir éste el único argumento jurídico tenido en cuenta por el juzgador de instancia. Entiende que aquella inconstitucionalidad no fue absoluta y sin matizaciones, sino interpretativa, siendo posible, que en tanto que el legislador no regule la cuestión, que el aplicador del derecho y, en su caso y sobre todo, el juez ordinario valore en cada caso si ha existido o no un incremento de valor de los terrenos. La recurrente sostiene que la doctrina fijada por la Sala en sus recientes sentencias STS 09/07/2018 (rec. cas. 6226/2017), STS 17/07/2018 (Rec. cas. 5664/2017) y STS 18/07/2018 (rec. cas. 4777/2017), en las que se determinó el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 en relación con los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, es directamente aplicable al presente caso, porque en ellas se concluye que no hay una extensión "maximalista" de la anulación por la STC, es decir, no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos, como defendió la tesis maximalista acogida por el tribunal de instancia, existiendo, por ello, la posibilidad de probar en cada caso la inexistencia de plusvalía y con ello la posibilidad de practicar las liquidaciones del tributo y su exacción en caso de incremento de valor por parte de la Administración Tributaria (Ayuntamiento de Logroño).

Finaliza su escrito solicitando a la Sala que "anule la sentencia impugnada declarando conforme y adecuada a derecho los actos administrativos recurridos y en concreto las liquidaciones prácticas por impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (plusvalías) por transmisión efectuada mediante escritura de 31 de enero de 2017".

Por su parte, por la procuradora la procuradora de los Tribunales D^a. Regina Dodero de Solano, en nombre y representación de D^o. Victoriano, por escrito presentado con fecha 18 de diciembre de 2018, formuló oposición al recurso de casación manifestando de un lado, la inexistencia de contraste con la doctrina posteriormente al recurso y a la sentencia recurrida y, de otro, la imposibilidad de aplicar por la Sala la doctrina fijada recientemente en relación al presente recurso. La sentencia de instancia se ajusta a los parámetros exigidos por la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 59/2017 de 11 de mayo que declara inconstitucionales los artículos de la LHL en los supuestos en que no existe incremento de valor del suelo, y a los parámetros exigidos por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 9 de julio de 2018, porque en el presente caso, puesto que tanto de la prueba practicada, como lo recogido en la propia Sentencia recurrida se ha probado, y declarado probado que no existe incremento de valor y, sin incremento de valor no es posible liquidar el tributo.

Y terminó suplicando a la Sala que "dicte, en su día, sentencia, desestimando el recurso de casación con imposición de costas a la recurrente, pues así procede en derecho".

QUINTO.- *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Por diligencia de ordenación de 20 de diciembre de 2018, 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 14 de mayo de 2019, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por el Juzgado Nº. 2 de este orden jurisdiccional de Logroño, impugnada en casación por el Ayuntamiento de Logroño, es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso interpretar cabalmente la STC 59/2017, de 11 de mayo que, recogiendo la jurisprudencia sentada en pronunciamientos recientes del propio Tribunal Constitucional en relación con



normas forales de Guipúzcoa y Álava (SSTC 26/2017, de 16 de febrero , y 37/2017, de 1 de marzo , respectivamente), declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL.

A tal efecto, debemos comenzar por hacer referencia a la sentencia de esta Sala y Sección de 9 de julio último, pronunciada en el recurso de casación nº. 6226/2017 (ES:TS:2018:2499), en sentido desestimatorio, puesto que en ella se plantean y resuelven cuestiones idénticas en lo sustancial a las que en este recurso de casación han sido objeto de debate. Por tanto, para evitar inútiles repeticiones, cuando la doctrina contenida en la misma es conocida por las partes, como ambas ponen de manifiesto, a lo dicho en la misma ha de estarse.

SEGUNDO.- *Contenido interpretativo de esta sentencia.*

El contenido interpretativo de las muchas sentencias dictadas sobre la cuestión que nos ocupa ha sido reiterado en todas ellas, con el siguiente tenor:

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 "imp[ide] 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.

Lo cual debe conllevar que se case y anule la sentencia recurrida, 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*".

TERCERO.- *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

Entrando en el debate suscitado en la instancia, como se ha dejado dicho el Juzgado resuelve aplicando la conocida como "tesis maximalista", que conduce a anular todas las liquidaciones, y a considerar que no puede liquidarse y que los juzgados no pueden establecer sus propios parámetros para determinar si ha habido o no incremento, pues estarían reconstruyendo la norma, con la consiguiente quiebra de los principios de reserva de ley y de seguridad jurídica. Añade la sentencia que aún acogiendo una posición intermedia, en línea de aportación de un indicio de prueba, dado que a la vista se ha llevado un técnico tasador, que indiciariamente aporta un decremento o una ausencia de incremento de valor del suelo, justifica la también la estimación del recurso.

Se discute por las partes en sus escritos de interposición y de oposición si existe prueba o no sobre el incremento de los terrenos y sobre la virtualidad de las pruebas aportadas, pero lo cierto es que, aún la parquedad del pronunciamiento judicial, no puede ponerse en cuestión que el Juzgado ha analizado la prueba practicada en el acto de la vista valorando que existe un decremento o al menos una ausencia de incremento. Ante ello resulta inútil por superfluo, retrotraer las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia para que el Juzgado vuelva a valorar el material probatorio, por lo que resulta procedente confirmar la sentencia en este punto que conlleva la anulación de las liquidaciones.

CUARTO.- *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.

A tenor del artículo 139.1 LJCA , respecto de las costas de la instancia, las dudas en la interpretación de la nueva jurisprudencia constitucional que se proyecta sobre la controversia jurídica, determina que cada parte abone 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 segundo 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 no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Logroño, contra la sentencia de fecha 8 de marzo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 2 de Logroño , dictada en el procedimiento abreviado nº. 388/2017, sentencia que se confirma por las razones ut supra apuntadas.

Tercero. No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen

Jose Diaz Delgado Angel Aguallo Aviles

Jose Antonio Montero Fernandez Jesus Cudero Blas

Dimitry Berberoff Ayuda Isaac Merino Jara

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