



Roj: **STS 2879/2019 - ECLI:ES:TS:2019:2879**

Id Cendoj: **28079130022019100422**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **24/09/2019**

Nº de Recurso: **4907/2018**

Nº de Resolución: **1230/2019**

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

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **ATS 13016/2018,**
STS 2879/2019,
SJCA 2048/2018

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.230/2019

Fecha de sentencia: 24/09/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4907/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 10/09/2019

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.: 4907/2018

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. 1230/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 24 de septiembre 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 4907/2018, 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 96, de 18 de mayo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, pronunciada en el procedimiento abreviado n.º. 306/2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento del valor de Los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Han comparecido como partes recurridas D^o. Salvador y D^a. Nieves, representados por la procuradora de los Tribunales D^a. María Jesús Mendiola Olarte, bajo la dirección letrada de D^a. Verónica Yécora Verdugo.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el procedimiento abreviado n.º. 306/2017, seguido en Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, con fecha 18 de mayo de 2018, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- Se estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Letrada Sra. Yécora Verdugo en representación de D^a. Nieves y D^o. Salvador, frente a la actuación administrativa referenciada en el Fundamento de Derecho Primero de la presente sentencia, la cual se anula por contravenir el ordenamiento jurídico.- No ha lugar a la 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 19 de junio de 2018, ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 2 de Logroño, preparando recurso de casación, y el Juzgado, por auto de 9 de julio 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 partes recurridas D^o. Salvador y D^a. Nieves, representados por la procuradora de los Tribunales D^a. María Jesús Mendiola Olarte.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 5 de diciembre 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 Dº. Francisco de Sales José Abajo Abril, en representación del Ayuntamiento de Logroño, por medio de escrito presentado el 23 de enero de 2019, 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 practicas por impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (plusvalías) por transmisión efectuada mediante escritura de 13 de diciembre de 2016".

Por su parte, la representación procesal Dº. Salvador y Dª. Nieves, por escrito presentado con fecha 26 de marzo de 2019, formuló oposición al recurso de casación, manifestando que, procede la desestimación del presente recurso, pues la resolución judicial recurrida ha interpretado de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 (LA LEY 3621200a) y fi7.2 a) del TRLHL (LA LEY 36212004) resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos, debidos.

Y terminó suplicando a la Sala que "dicte, en su día, sentencia, que desestime el recurso que se impugna, y ratifique la resolución recurrida en todos sus extremos, pues así procede en derecho".

QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 28 de marzo de 2019, 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 10 de septiembre 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 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.

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.*

La sentencia no examina los motivos del recurso de la parte actora y estima el recurso por la conocida como "*tesis maximalista*".

Ello nos conduce a las declaraciones siguientes, que vamos a fundamentar en lo declarado con valor de doctrina, y ampliamente transcrito, en nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación 6226/2017:

1) La sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 2 de Logroño de 18 de mayo de 2018 -procedimiento abreviado nº. 306/2017- 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, lo 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, en la medida en que no queda suficientemente aclarado la existencia de plusvalía con la transmisión del inmueble controvertido, y el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 2 de Logroño se limita a aplicar la *tesis maximalista*, sin entrar a la valoración del material probatorio existente, debemos ordenar retrotraer las actuaciones hasta el momento anterior a dictar sentencia para que el Juzgado proceda a valorar las pruebas existentes a los efectos de comprobar si el recurrente ha cumplido con la carga de acreditar, siquiera indiciariamente, la inexistencia de plusvalía por cualquiera de los medios expresados en el FJ 5º de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018 (la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas; una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, 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).

CUARTO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

Respecto de las costas de la casación, no hacemos pronunciamiento al no haberse personado la parte recurrida. Y en cuanto a las causadas en la instancia, no ha lugar a hacer pronunciamiento alguno al acordarse la retroacción de actuaciones a la fase previa a la sentencia en la que habrá de resolverse lo procedente.



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 interpuesto por el Ayuntamiento de Logroño contra la sentencia de 18 de mayo de 2018, del Juzgado Nº. 2 de lo Contencioso-Administrativo de Logroño, recaída en el recurso de procedimiento abreviado nº. 306/2017, sentencia que se casa y anula.
- 3º) Acordar, en los términos expresados en el fundamento jurídico tercero, la retroacción de actuaciones, para que el citado Juzgado proceda a valorar las pruebas aportadas por los demandantes en el proceso a los efectos de comprobar si han cumplido con la carga de acreditar, siquiera indiciariamente, la inexistencia de plusvalía por cualquiera de los medios expresados en nuestra sentencia de 9 de julio de 2018.
- 4º) No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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 Rafael Toledano Cantero

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.