



Roj: **STS 241/2020 - ECLI:ES:TS:2020:241**

Id Cendoj: **28079130052020100016**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **27/01/2020**

Nº de Recurso: **116/2019**

Nº de Resolución: **74/2020**

Procedimiento: **Recurso ordinario**

Ponente: **OCTAVIO JUAN HERRERO PINA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

Sentencia núm. 74/2020

Fecha de sentencia: 27/01/2020

Tipo de procedimiento: REC.ORDINARIO(c/a)

Número del procedimiento: 116/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Octavio Juan Herrero Pina

Procedencia: CONSEJO MINISTROS

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

Transcrito por: MSP

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 116/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Octavio Juan Herrero Pina

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

Sentencia núm. 74/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Segundo Menéndez Pérez, presidente

D. Rafael Fernández Valverde

D. Octavio Juan Herrero Pina

D. César Tolosa Tribiño

D. Francisco Javier Borrego Borrego



En Madrid, a 27 de enero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo n.º 116/2019 interpuesto por D. Jose Miguel , representado por la procuradora D.ª Mª Encarnación Alonso León y defendido por el letrado D. Andrés Fernández Naranjo, contra la resolución del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019 que desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial formulada con sustento en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Ha sido parte demandada el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la Administración del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Octavio Juan Herrero Pina.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal de D. Jose Miguel se impugna la desestimación, por resolución del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019, de la reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada con apoyo en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, que declaró inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

SEGUNDO.- Admitido a trámite el recurso contencioso-administrativo y reclamado el expediente administrativo se procedió a formalizar la demanda, en la que se solicita que se anule la resolución impugnada y se reconozca su derecho a ser indemnizado en la cantidad de 9.017,30 euros más los intereses correspondientes.

TERCERO.- Dado traslado para contestación, el Abogado del Estado, rechazando las alegaciones de la demanda, solicita la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto y la confirmación del acuerdo del Consejo de Ministros impugnado, por ser plenamente ajustado a Derecho.

CUARTO.- Por auto de 5 de julio de 2019 se recibió el pleito a prueba, teniendo por reproducido el expediente administrativo y la documental aportada con la demanda, continuando con el trámite de conclusiones y, presentados los correspondientes escritos por las partes, quedaron conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo la audiencia del día 21 de enero de 2020, en cuyo acto tuvo lugar, habiéndose observado las formalidades legales referentes al procedimiento.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se formula demanda alegando como hechos la adquisición, junto con su cónyuge, con fecha 1 de diciembre de 2004 de una finca sita en Teiá, CALLE000 n.º NUM000 , por el precio pactado de 1.150.000 euros que figura en la correspondiente escritura pública, que fue vendida el 18 de diciembre de 2014 por el precio de 1.100.000 euros, según consta en la escritura pública, siéndole girada, por el Ayuntamiento de Teiá, liquidación correspondiente al IIVTNU, por importe de 9.017,30 euros, frente a la cual formuló recurso de reposición que fue desestimado por resolución de 12 de mayo de 2015, interponiendo recurso contencioso-administrativo, que fue desestimado por sentencia de 3 de diciembre de 2015 del Juzgado de Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 15 de Barcelona.

Con fecha 12 de febrero de 2018 y a la vista de la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, formuló reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, que fue desestimada por resolución del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019.

En esta resolución se reconoce la concurrencia de los presupuestos legales habilitantes para la formulación de la reclamación y, en cuanto al fondo, se desestima la reclamación invocando al efecto el informe de la Dirección General de Tributos de 26 de febrero de 2018 y la sentencia 1163/2018, de 9 de julio de este Tribunal Supremo, sobre el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, razonando en cuanto al caso concreto que no se acredita que la disminución de 50.000 euros en la compraventa, que se alega por el interesado, pueda ser atribuida a una disminución del valor del terreno, ya que en el año 2004 el valor catastral del suelo era de 105.565,01 euros, que representaba el 34,83% del total y en el año 2014 (revisados los valores catastrales en 2010) el valor del suelo era de 239.185,80 euros, que representaba el 37,66 % del total, porcentajes que aplicados sobre los valores de compra en 2004 (1.150.000 euros) y de venta en 2014 (1.100.000 euros), supone un valor del suelo de 400.545 euros en 2004 y 414.537 euros en 2014, de manera que no hay disminución del valor del terreno entre el momento de la adquisición y la venta.



No conforme con ello se interpone este recurso contencioso administrativo, solicitando que se anule la resolución impugnada y se reconozca su derecho a ser indemnizado en la cantidad de 9.017,30 euros más los intereses correspondientes, alegando como fundamentos de derecho de la demanda, la procedencia de la reclamación en aplicación del art. 32.2 de la Ley 40/2015 y el art. 67 de la Ley 39/2015, por la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 y 110 del TR de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, señalando que aportó los medios de prueba oportunos que acreditaban, indubitadamente, la improcedencia de tal liquidación tributaria, en base a la demostración de que no se había producido incremento del valor del terreno alguno, como son las escrituras públicas de compra y de venta, informe pericial que establecía un valor de venta de 1.037.959 euros y tabla sobre precio medio del metro cuadrado del suelo urbano en la provincia de Barcelona publicada por el Ministerio de Fomento. Cuestiona la valoración efectuada en la resolución impugnada, mediante un básico cálculo porcentual sobre el valor catastral, considerando que no ha disminuido, cuando en los años analizados (2004 a 2014) se ha vivido una incuestionable crisis económica, especialmente virulenta en el sector inmobiliario.

Frente a este planteamiento de la demanda, el Abogado del Estado viene a abundar en los criterios y razones que se recogen en la resolución impugnada y concluye señalando que los recurrentes no han acreditado la inexistencia de incremento de valor, lo que impide que el daño alegado pueda calificarse de antijurídico.

SEGUNDO.- Se reclama indemnización en concepto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, que se regula en el art. 32 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, cuyo apartado 3 dispone que: "los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por las Administraciones Públicas de toda lesión que sufran en sus bienes y derechos como consecuencia de la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen.

La responsabilidad del Estado legislador podrá surgir también en los siguientes supuestos, siempre que concurren los requisitos previstos en los apartados anteriores:

- a) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, siempre que concurren los requisitos del apartado 4.
- b) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5."

De manera específica, el apartado 4 dispone que: "Si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, procederá su indemnización cuando el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada."

En todo caso y como resulta del propio art. 32.2 y del art. 34.1, constituyen presupuestos necesarios para que haya lugar a la indemnización: que el daño alegado sea efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas y que el particular no tenga el deber jurídico de soportarlo de acuerdo con la Ley.

Se trata de garantizar la indemnidad patrimonial, mediante la reparación de las lesiones producidas a los particulares en sus bienes y derechos, por la actividad de la Administración, en este caso la aplicación de actos legislativos, causándole una lesión que no tiene el deber de soportar. La finalidad de la institución se asocia a la reparación de la situación patrimonial del administrado afectada por la actividad administrativa y el fundamento legal viene determinado por la falta de justificación de la lesión en cuanto no existe un título que imponga al interesado el deber de asumir el daño patrimonial. De tal manera que el sistema de la responsabilidad patrimonial de la Administración, teniendo como presupuesto la existencia de una lesión patrimonial real y actual, responde al elemento fundamental de la antijuridicidad del daño, que viene a configurar la lesión como indemnizable, antijuridicidad que no se refiere a la legalidad o ilegalidad de la conducta del sujeto agente que materialmente la lleva a cabo sino a esa falta de justificación del daño, es decir, a la inexistencia de una causa legal que legitime la lesión patrimonial del particular e imponga al mismo el deber de soportarla.

TERCERO.- En este caso el daño indemnizable cuya reparación se solicita tiene como fundamento la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales por sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de manera que la existencia de un daño real y efectivo que el interesado no tenga el deber de soportar viene condicionada y determinada por el alcance de la declaración de inconstitucionalidad efectuada en dicha sentencia, en cuanto delimita el supuesto en el que no resulta exigible el gravamen impositivo en cuestión.



Pues bien, sobre tal cuestión se ha pronunciado esta Sala, Sección Segunda, en sentencia 1163/2018, de 9 de julio (rec.6226/2017), que en síntesis señala:

"Que la STC 59/2017 declara la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, mientras que la declaración de inconstitucionalidad que se efectúa en relación con el artículo 110.4 del TRLHL es total.

Que la inconstitucionalidad parcial de los arts. 107.1 y 107.2 lo es solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor, es decir, en cuanto 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, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión.

Que ello lleva a rechazar la interpretación de algunos Tribunales Superiores de Justicia que vienen a considerar 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.

A tal efecto se señala que de la atribución en la STC 59/2017 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.

Que la declaración de inconstitucionalidad total del art 110.4 supone 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, prohibición de la que indirectamente derivaba la quiebra del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, quedando ahora expedita la vía para llevar a cabo esta prueba.

En conclusión, solo resulta posible inaplicar el IIVTNU en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Que a tal efecto, corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT") [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

Que el obligado tributario puede demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; que demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y que, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Que 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. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía."

CUARTO.- A la vista del alcance de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017, el presupuesto básico que determina la inaplicabilidad del IIVTNU y, por ello, la falta del deber de soportar el correspondiente gravamen y el derecho a la correspondiente indemnización viene constituido por la inexistencia de incremento del valor de los terrenos, que es lo que se cuestiona y discute por las partes en este recurso.



Corresponde al obligado tributario acreditar tal inexistencia de incremento de valor, para lo que dispone de los medios que se acaban de indicar en la referida sentencia, lo que habrá de valorarse para resolver la discrepancia planteada.

A tal efecto y como hemos señalado en la reciente sentencia de 20 de noviembre de 2019 (rec.86/2019), "tras la sentencia de 9-7-2018 del Tribunal Supremo," las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno. Este Tribunal Supremo, en sentencia de 18-7-2018 (recurso 4777/2017), les atribuye la misma presunción de certeza que a las autoliquidaciones presentadas por un contribuyente. Se presumen ciertas para los contribuyentes (artículo 108.4 de la LGT). Y la Administración puede darlas por buenas, o comprobarlas (artículo 101.1 LGT).

Por otra parte, frente a la exigencia, en todo caso, de una prueba pericial completa, como única forma de acreditar que el valor del terreno no se ha incrementado. Los costes que dicha prueba conlleva han disuadido a muchos contribuyentes de su derecho a recurrir, el Tribunal Supremo ha reaccionado y en sentencia de 5-3-2019 (Recurso 2672/2017) ha estimado un recurso de casación contra una resolución del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que había desestimado el recurso del contribuyente "con fundamento en que, para que el obligado tributario acredite la inexistencia de plusvalía no es suficiente, como ha sucedido en este caso, aportar como indicio las escrituras de compra y venta, sino que es preciso una tasación pericial contradictoria".

Es cierto, sin embargo, que los valores resultantes de las escrituras no son válidos en todos los casos, dado que, como hemos declarado en sentencia de 17-7-2018 (5664/2017) los valores contenidos en las escrituras constituyen un principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor a menos que fueran simulados. Introduce por tanto el Supremo, la posibilidad de que los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión de un terreno no siempre sean un instrumento válido para acreditar la inexistencia de incremento de valor del terreno.

Hemos de tener en cuenta, igualmente, el contenido de la sentencia del Tribunal Constitucional n.º 107/2019, la cual, al resolver un recurso de amparo, estudia la alegación de un contribuyente que consideró vulnerado el artículo 24.1 de la Constitución, por no haberse valorado las pruebas conforme a las reglas de la sana crítica. Y ello porque aportó las escrituras de compra y venta del terreno, de las que se deducía una clara pérdida en la transmisión, y éstas no fueron tenidas en cuenta por el Juzgado a la hora de dictar sentencia.

El Tribunal Constitucional estima el recurso, declarando vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva del contribuyente, por no haberse valorado las pruebas (escrituras de adquisición y transmisión del terreno) conforme a las reglas de la sana crítica y declara la nulidad de la sentencia dictada, al tiempo que ordena la retroacción de actuaciones hasta el momento inmediatamente anterior al de dictarse la sentencia. Y ello para que el Juzgado de lo Contencioso dicte otra resolución en la que reconozca el contenido del derecho fundamental vulnerado. Es decir, para que valore, y tenga en cuenta, las escrituras de adquisición y transmisión del terreno, antes de dictar sentencia.

QUINTO.- Desde estas consideraciones generales y examinado el caso concreto se observa que el recurrente aporta a las actuaciones, desde el principio, las correspondientes escrituras públicas de compra o adquisición del inmueble en 2004 y de venta en el año 2014, cuya valoración no se cuestiona, de las que resulta una disminución del valor del bien en el momento de la enajenación de 50.000 euros. Disminución que también se desprende en cuantía superior del informe pericial aportado con la reclamación de responsabilidad patrimonial.

Frente a ello, la Administración, partiendo de la consideración que el incremento del valor se refiere a los terrenos y no a la totalidad del inmueble, invoca la evolución de los valores catastrales teniendo en cuenta la revisión de 2010, que supone para el año 2014 pasar de un valor catastral del suelo de 105,565,01 euros en 2004 al valor catastral de 239.185,80 euros, es decir, más del doble en un periodo de aguda crisis económica que afectó especialmente al sector inmobiliario y sin justificación alguna, obteniendo así el porcentaje de repercusión del valor catastral del suelo en el valor catastral total del bien que luego aplica al valor en venta del inmueble escriturado, trasladando a ésta la falta de justificación de la valoración del suelo, aplicando un porcentaje que se obtiene desde un incremento del valor catastral del suelo injustificado y claramente desproporcionado con la evolución del mercado inmobiliario, lo que impide tomarlo en consideración como prueba en contrario frente a los datos concretos del mercado que resultan de manera congruente de los elementos probatorios aportados por el interesado.

En consecuencia ha de concluirse que el obligado tributario ha aportado los elementos de prueba suficientes para entender acreditada la inexistencia de un incremento patrimonial entre la adquisición y la transmisión del inmueble de naturaleza urbana en cuestión, que pudiera ser susceptible de la aplicación del IIVTNU, por lo que no tenía el deber de soportar la correspondiente liquidación y, por lo tanto, debe ser indemnizado en la cantidad de 9.017,30 euros a la que ascendió la indebida liquidación, más los intereses legales desde la reclamación.



SEXTO.- La estimación del recurso conlleva la imposición de las costas a la Administración del Estado demandada (artículo 139.1 LRJCA), si bien, en atención a las circunstancias del caso y haciendo uso de la facultad que al Tribunal confiere el apartado 4 del indicado artículo, se fija como cuantía máxima a reclamar por la parte recurrente, por todos los conceptos, la cantidad de 4.000,00 euros, más IVA, si se devengare.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido Estimar el recurso contencioso administrativo n.º 116/2019, interpuesto por la representación procesal de D. Jose Miguel contra la resolución del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019 que desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial formulada con sustento en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que se anula por ser contraria al ordenamiento jurídico, declarando el derecho del recurrente a ser indemnizado en la cantidad de 9.017,30 euros, más los intereses legales desde la reclamación. Con imposición de las costas a la Administración demandada en los términos establecidos en el último fundamento de derecho.

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

Así se acuerda y firma.

Segundo Menéndez Pérez Rafael Fernández Valverde Octavio Juan Herrero Pina

César Tolosa Tribiño Francisco Javier Borrego Borrego

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Octavio Juan Herrero Pina, estando la Sala celebrando audiencia pública lo que, como letrada de la Administración de Justicia, certifico.