



Roj: **STS 2807/2019 - ECLI:ES:TS:2019:2807**

Id Cendoj: **28079130022019100417**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/09/2019**

Nº de Recurso: **5843/2018**

Nº de Resolución: **1165/2019**

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

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **ATS 12547/2018,**  
**STS 2807/2019,**  
**SJCA 2059/2018,**  
**AATS 13945/2019**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.165/2019**

Fecha de sentencia: 11/09/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5843/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 10/09/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 7

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5843/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

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

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1165/2019**

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente



D. Jose Diaz Delgado  
D. Angel Aguillo 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 11 de septiembre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5843/2018 , interpuesto por el procurador don Vicente Ruigómez, en la representación del Ayuntamiento de Barcelona, quien mediante escrito fechado el 25 de junio de 2018 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 24 de mayo de 2018 por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo número 7 de Barcelona, que estimó el recurso 182/2017 , promovido por la representación procesal de don Edmundo , y anuló la liquidación tributaria del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ["IIVTNU"] emitida con ocasión de la transmisión onerosa de un inmueble sito en Barcelona.

El Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 7 de Barcelona tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 17 de julio de 2018 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Tanto el Ayuntamiento como la parte recurrida se han personado, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Antecedentes de hecho.

1.- Con fecha 11 de enero de 2008, se formalizó escritura pública de compraventa, por la que Don Edmundo y Doña Belinda , adquirieron la siguiente finca: "Piso NUM000 , puerta NUM001 de la casa sita en Barcelona, CALLE000 número NUM002 - NUM003 . Inscrita en el registro de la propiedad número 21 de Barcelona, tomo NUM004 , libro NUM005 , folio NUM006 , finca número NUM007 , inscripción NUM000 ".

El precio de adquisición fue de 309.572 euros.

2.- Con fecha 10 de marzo de 2016, se formalizó escritura pública de compraventa, por la que Don Edmundo y Doña Belinda , transmitieron la finca de referencia en el apartado anterior.

El precio de transmisión fue de 250.000 euros.

La copia de la escritura pública obra en el expediente administrativo, en la que constan los documentos de pago.

3.- Los recurrentes en el previo recurso contencioso administrativo, con fecha 31 de marzo de 2016 se procedió a liquidar y abonar la autoliquidación del Impuesto sobre el IIVTNU ante el Banco Sabadell, remitiendo copia de la autoliquidación al Ayuntamiento de Barcelona (Institut Municipal d'Hisenda).

La autoliquidación se realizó teniendo en cuenta las siguientes magnitudes:

- a) Valor Catastral: 48.653,07 euros.
- b) Fecha de adquisición: 11/01/2008
- c) Período impositivo o años de tenencia: 8 años
- d) Coeficiente anual: 3,5
- e) Cuota IIVTNU: 4.086,86 euros.

4.- Los recurrentes presentaron solicitud de devolución de ingresos indebidos con fecha 6 de junio de 2016.

Dicha solicitud fue denegada y, tras los pertinentes recursos administrativos, se acudió a la vía contencioso-administrativa que, como ya se ha comentado, fue favorable a los intereses de la recurrente, ordenando la devolución del IIVTNU pagado.

### SEGUNDO.- Auto de admisión del recurso de casación.



Con fecha 21 de noviembre de 2018, la Sección de Admisión (Primera) del Tribunal Supremo acordó mediante Auto:

"1º) Admitir el recurso de casación RCA/5843/2018, preparado por el Ayuntamiento de Barcelona contra la sentencia dictada el 24 de mayo de 2018 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 7 de Barcelona, que estimó el recurso 182/2017 .

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 inexpressiva de capacidad económica, como deriva de la tesis que sostiene el Juez a quo.-"

### **TERCERO.- 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, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 10 de septiembre de 2019.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

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

Dada la interpretación de los preceptos a los que alude el auto de admisión procede recordar la interpretación que tal sentencia efectuó de los pronunciamientos del Tribunal Constitucional, tras lo que será preciso suministrar una respuesta singularizada a la situación particular que el asunto presenta.

Y los pronunciamientos relevantes de la STS de 9 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 6226/2017 ), por lo que ahora interesa, son estos:

-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 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.

-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 (RCA 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.

#### **SEGUNDO.- Hechos recogidos en la sentencia de instancia.**

En consecuencia, de lo dicho en dicha sentencia de referencia y a la que han seguido otras de esta Sala, se rechaza por la jurisprudencia la tesis maximalista, sin perjuicio de que en los respectivos procesos a través de la prueba correspondiente el sujeto pasivo del impuesto pueda demostrar la inexistencia de plusvalía real en el momento de la transmisión, por lo que el recurso ha de ser estimado.

En el presente caso, casada la sentencia recurrida, procede retrotraer las actuaciones, puesto que el recurrente alega un decremento en el precio de inmueble durante el periodo sujeto al impuesto municipal concernido, sin que la sentencia se pronuncie sobre este extremo. En consecuencia procede estimar el recurso de casación, en cuanto aplica el Juzgado la tesis maximalista, y dictar sentencia estimatoria del recurso contencioso-administrativo, con retroacción de actuaciones al Juzgado y sin imposición de las costas procesales.

#### **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 y declarar, remitiéndonos a la jurisprudencia relacionada en los fundamentos de derecho anteriores, lo siguiente: en el presente caso, la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

#### **CUARTO.- Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso y pronunciamiento sobre las costas procesales.**

Rechazada la tesis maximalista, procede, por los motivos antes expresados, estimar el recurso de casación y retrotraer las actuaciones al Juzgado número 7 de Barcelona, sin que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA proceda 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 como doctrina legal el criterio interpretativo expresado en el fundamento de derecho tercero de la presente sentencia.

2º) Ha lugar a la estimación del presente recurso de casación núm. 5843/2018, interpuesto por el procurador don Vicente Ruigómez, en la representación del Ayuntamiento de Barcelona, contra la sentencia dictada el 24 de mayo de 2018 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 7 de Barcelona, que estimó el recurso 182/2017, promovido por la representación procesal de don Edmundo, y anuló la liquidación tributaria del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ["IIVTNU"] emitida con ocasión de la transmisión onerosa de un inmueble sito en Barcelona, con retroacción de actuaciones al Juzgado núm. 7 de Barcelona.



3º) Estimar el recurso 182/2017, interpuesto por doña Petra , relativo a liquidaciones giradas por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"], confirmando la liquidación tributaria girada por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"].

4º) No ha lugar al pronunciamiento sobre las costas procesales.

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. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

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

FONDO DOCUMENTAL CEJDOJ