



Roj: **ATS 11443/2017 - ECLI:ES:TS:2017:11443A**

Id Cendoj: **28079130012017201979**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **11/12/2017**

Nº de Recurso: **4372/2017**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 3332/2017,**
ATS 11443/2017,
STS 544/2020

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/12/2017

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4372/2017

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: RCF

Nota:

R. CASACION núm.: 4372/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O



Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D. Manuel Vicente Garzon Herrero

D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Diego Cordoba Castroverde

D. Jose Juan Suay Rincon

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 11 de diciembre de 2017.

HECHOS

PRIMERO.- 1. El procurador don Rafael Nogueroles Peiró, en representación de la mercantil Espacio Comercio y Ocio, S.A., asistida del letrado don Juan Martín Queral, mediante escrito registrado el 19 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 1 de junio de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que desestima el recurso de apelación 52/2016 promovido contra la sentencia nº 153/2016, de 19 de mayo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 1 de Valencia en el recurso nº 390/15, que desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra el Decreto de Alcaldía del Ayuntamiento de Gandía de fecha 25 de junio 2015, desestimatorio a su vez del recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones tributarias aprobadas mediante Decretos nº 2015-2444 y 2015-2445 giradas en concepto de impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU).

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, le achaca la infracción de los artículos 104, 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 (BOE de 9 de marzo) [«TRLHL»].

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia que pretende recurrir, por cuanto la sala de instancia considera que no se ha acreditado suficientemente por parte del contribuyente la disminución del valor real del terreno entre la compra y la venta, ni admite que la fórmula de cuantificación de la base imponible sea la que aceptó el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012.

Según la parte, dependiendo de los efectos que quepa atribuir a tales preceptos, a raíz sobre todo de la doctrina del Tribunal Constitucional (representada por la STC 59/2017, de 11 de mayo: ECLI:ES:TC:2017:57) procederá la resolución del caso concreto. Es importante determinar si hay una presunción de inexistencia de incremento como afirma la sentencia del Juzgado núm. 1 de Cartagena, de 1 de junio de 2017 o, a quién corresponde y cómo acreditar la disminución, o cómo hay que calcular la base imponible en caso de ganancia siendo todos estos aspectos extraordinariamente relevantes para la resolución del caso concreto.

4. Explica que las normas denunciadas como infringidas notoriamente forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, al darse las circunstancias de interés casacional de las letras a) y e) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], por estas razones:

5.1. Fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal invocadas y en las que se fundamenta el fallo, contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA], al contener la sentencia que recurre doctrina contradictoria con la establecida por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha de 17 de abril de 2012, en la que se ratificaba el pronunciamiento resuelto por la sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Cuenca en cuanto a la determinación de la fórmula de cuantificación de la plusvalía.

5.2. Se apartan también de otra anterior de la propia Sección Cuarta de 14 de septiembre de 2016, en la que se concluye que no es necesario aportar prueba pericial sobre la valoración de los terrenos para acreditar la minusvalía del bien, siendo suficiente con las escrituras en las que se pueden ver los valores de adquisición y transmisión de los terrenos, habiéndose pronunciado en sentido similar las sentencias de la Sala de lo



Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de Santa Cruz de Tenerife, de 11 de enero de 2016 (recurso de apelación 3/2015 : ECLI:ES:TSJICAN:2016:22) y 21 de octubre de 2016 (recurso de apelación 88/2016 : ECLI:ES:TSJICAN:2016:2684), siendo mucho más contundente incluso la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cartagena de 1 de junio de 2017 (recurso 376/2016 : ECLI:ES:JCA:2017:357) al subrayar que es la Administración quien debe acreditar la existencia de plusvalía para poder exigir el gravamen.

5.3. Interpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional [artículo 88.2.e) LJCA], la contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo , (ECLI:ES:TC:2017:59), que declaró la inconstitucionalidad del artículo 110 TRLHL en cuanto que no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene, por lo que no podía exigirse la aportación de un determinado medio de prueba, considerando todos los demás insuficientes cuando aquella sentencia se dictó con posterioridad sin ser consciente de que la limitación inicial sobre la discusión de valor y la ausencia de la posibilidad de la ratificación de los datos que obran en contabilidad y que sirvieron para elaborar el Informe del administrador social se ha traducido en lo que prohíbe el Tribunal Constitucional, esto es, que «no debe impedirse o dificultarse a un sujeto pasivo que pueda acreditar a entera satisfacción de la Administración la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5).

6. Justifica, por otra parte, la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que confirme la interpretación de las reglas de cuantificación de la base imponible del IIVTNU previstas en el artículo 107 TRLHL. En concreto, se requiere un pronunciamiento que fije jurisprudencia sobre esta cuestión, estableciendo una doctrina que zanje la polémica tanto sobre la carga de la prueba (determinando si incumbe a la Administración o al contribuyente) sobre la existencia de la plusvalía o minusvalía que supone la realización del hecho imponible del referido gravamen, como sobre la interpretación que corresponda realizar sobre la cuantificación de la plusvalía en el caso de que se entienda que ha existido plusvalía en la transmisión.

SEGUNDO .- 1. La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de julio de 2017 , ordenando emplazar a las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. La parte recurrente, Espacio Comercial y Ocio, S.A. ha comparecido dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

2. De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el Ayuntamiento de Gandía, representado por la procuradora doña Teresa de Jesús Castro Rodríguez, quien se ha opuesto a la admisión del recurso, alegando en síntesis que no se ha justificado la relevancia sobre el sentido del fallo de las normas cuya infracción se denuncia, al limitarse la recurrente a enumerarlas sin razonar cómo, por qué o en qué forma dichas infracciones han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo, sin que concurren tampoco los supuestos invocados del artículo 88.2 LJCA , pues ni se aprecia la contradicción argüida, ni tampoco se han interpretado y aplicado aparentemente con error y como fundamento de su decisión la doctrina constitucional traída aquí.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la entidad recurrente, Espacio Comercio y Ocio, S.A. se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas. También se justifica que la infracción ha sido relevante y determinante del fallo de sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

SEGUNDO. 1. La ratio decidendi de la sentencia que se pretende recurrir se halla en sus fundamentos de derecho tercero, cuarto y quinto.

En el Fundamento Tercero la Sala de instancia, en relación con la finca descrita en la letra b) de la escritura de 30 de septiembre de 2014 (Centro Comercial Plaza Mayor), señala que se vendió por la cantidad de 7.500.000 ? y que según aparece en las alegaciones de la parte actora se adquirió en la cantidad de 796.604,68 ?, pagando además los gastos pertinentes de notaría, registro y parcelación, lo que sumaba todo ello 1.064.340,90 ?, por lo que el valor venta fue muy superior al de adquisición, sin que pueda aceptarse el verdadero valor del



suelo vendido fuese de 1.010.219,22 €, un 13,47% del total según la documentación sobre el IBI, ya que lo que se transmitió fue un inmueble en el estado en que se encontraba, ya edificado.

En el Fundamento Cuarto, respecto a la finca c) sita en la Avda dels Esports/Miramar, no admite el valor de adquisición manifestado, 17.754.519,65 euros al no haberse aportado la escritura de adquisición, a fin de determinar si el precio de venta, 2.000.000 € fue inferior al de adquisición, lo que determinaba la aplicación de la doctrina de la Sección Cuarta reflejada en la sentencia de 9 de julio de 2015 .

Finalmente, en el Fundamento de Derecho Quinto, en lo relativo a la argumentado sobre la aplicación de una fórmula sustentada por el Juzgado de Cuenca para el cálculo de la base imponible, se remite a lo declarado en la sentencia del pleno de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Superior de Justicia de Valencia de 20 de julio de 2015 , que consideró que era aplicable plenamente el artículo 107 de la LHL.

TERCERO. -Esta Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha considerado que presenta interés constitucional objetivo para la formación de la jurisprudencia la cuestión relativa a si la interpretación del artículo 107 TRLHL permite aplicar una fórmula matemática distinta de la utilizada por la administración tributaria municipal, consistente en multiplicar el valor del terreno en el momento de devengo por el número de años de permanencia en el patrimonio y el porcentaje anual determinado por el ayuntamiento. (Recursos 2093, 2022, 2883, 2815 y 3315/2017 que dieron lugar a los Autos de 20 y 21 de julio, 15 de septiembre y 31 de octubre de 2017.

También ha considerado que presenta interés casacional la cuestión relativa a la determinación -cuando menos hasta que se produzcan las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU- de si la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU, que pesa sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo, puede ser solventada con cualquier medio de prueba que al menos indiciariamente permita apreciarla, como indudablemente lo es verbigracia la diferencia entre los precios de adquisición y de enajenación, o se requiere necesariamente una prueba pericial o cualquier otro medio específico que la ponga de manifiesto, confirmando tales indicios, sin perjuicio de que en uno y otro supuesto la Administración tributaria pueda probar lo contrario, (Autos de 30 de octubre, recursos 2672 y 3388/2017).

En este recurso se plantea además, partiendo de la posibilidad de practicar liquidaciones no obstante la declaración de inconstitucionalidad parcial apreciada por el Tribunal Constitucional, la cuestión relativa a quién le corresponde la carga de la prueba de la existencia o no del incremento del valor de los terrenos, alegándose que se da la circunstancia del art. 88.2.a) LJCA , al haber decidido en sentido contrario a la sentencia recurrida otros órganos jurisdiccionales, en concreto la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de Santa Cruz de Tenerife, sentencias de 11 de enero y 21 de octubre de 2016 , y el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 1 de Cartagena de 1 de junio de 2017 .

CUARTO.- 1. A la vista de cuanto antecede el recurso de casación preparado presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque se da la circunstancia del artículo 88. 2 a) LJCA , al haber decidido en sentido contrario a la sentencia recurrida otros órganos jurisdiccionales en relación con la carga de la prueba y medios probatorios útiles para solventarla, por lo que procede determinar a quién corresponde la acreditación de la existencia o no de un incremento del valor de los terrenos, si al sujeto pasivo o a la Administración.

2. Además presenta también interés casacional, al darse la circunstancia prevista en el art. 88.2 a) LJCA , la cuestión relativa a la cuantificación de la base imponible, ante la manifiesta contradicción de la sentencia impugnada con la doctrina que establece el Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha, en su sentencia de 17 de abril de 2012 que declaró que el art. 107 del TRLHL debe interpretarse conforme a la siguiente fórmula: "Plusvalía = valor final x número de años x coeficiente de incremento dividido entre 1+ (número de años x coeficiente de incremento)".

No habiéndose producido aún un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que establezca un criterio claro sobre dicha cuestión, el presente recurso de casación también debe ser admitido a trámite.

3 . Todo lo anterior hace innecesario pronunciarse sobre la concurrencia además del interés casacional al amparo del artículo 88.2 e) LJCA .

QUINTO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación.

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia son las siguientes:



(i) Determinar si, en los casos en los que los órganos judiciales optaron por la interpretación de la legalidad ordinaria sin planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de la normativa reguladora del tributo, resulta procedente atribuir a la Administración la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible o, por el contrario, le corresponde al sujeto pasivo, cuando alegue una minusvalía, aportar la prueba suficiente que permita concluir que el precio de la transmisión fue inferior al de la adquisición del bien.

(ii) Determinar si la interpretación conjunta del artículo 104 y 107 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 puede no 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.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 104, 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL.

SEXTO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO.- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4372/2017 preparado por Espacio Comercio y Ocio, S.A., contra la sentencia dictada el 1 de junio de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que desestima el recurso de apelación 52/2016 promovido contra la sentencia nº 153/16.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia son las siguientes:

(i) Determinar si, en los casos en los que los órganos judiciales optaron por la interpretación de la legalidad ordinaria sin planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de la normativa reguladora del tributo, resulta procedente atribuir a la Administración la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible o, por el contrario, le corresponde al sujeto pasivo, cuando alegue una minusvalía, aportar la prueba suficiente que permita concluir que el precio de la transmisión fue inferior al de la adquisición del bien.

(ii) Determinar si la interpretación conjunta del artículo 104 y 107 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 puede no 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.

3º) Identificar como normas jurídicas que en principio serán objeto de interpretación los artículos 104, 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL del citado texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Díez-Picazo Gimenez, presidente D. Manuel Vicente Garzon Herrero

Dª. Celsa Pico Lorenzo D. Emilio Frias Ponce

D. Diego Cordoba Castroverde D. Jose Juan Suay Rincon

Dª. Ines Huerta Garicano