



Roj: **STS 771/2020 - ECLI:ES:TS:2020:771**

Id Cendoj: **28079130022020100116**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **03/03/2020**

Nº de Recurso: **1775/2018**

Nº de Resolución: **313/2020**

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

Ponente: **JESUS CUDERO BLAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA 1749/2017,**
ATS 4954/2018,
STS 771/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 313/2020

Fecha de sentencia: 03/03/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1775/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 25/02/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 1

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

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 1775/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 313/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 3 de marzo de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **1775/2018**, interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Rosa Sorribes Calle, en representación del AYUNTAMIENTO DE TARRAGONA, contra la sentencia de fecha 20 de octubre de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona, dictada en el procedimiento abreviado núm. 139/2016, sobre liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Ha comparecido como parte recurrida CREDIT SUISSE ASSET MANAGEMENT IMMOBILIEN KAPITALANLAGEGESELLSCHAFT MBH SUCURSAL EN ESPAÑA, representada por el procurador don Victorio Venturini Medina.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 20 de octubre de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona, estimatoria del recurso núm. 139/2016 (procedimiento abreviado) interpuesto por CREDIT SUISSE ASSET MANAGEMENT IMMOBILIEN KAPITALANLAGEGESELLSCHAFT MBH SUCURSAL EN ESPAÑA frente a la desestimación de su petición de rectificación de su autoliquidación (y devolución de ingresos indebidos) del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana como consecuencia de la transmisión de un inmueble de uso comercial sito en Tarragona.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

a) Mediante escritura de compraventa de 16 de septiembre de 2008, CREDIT SUISSE ASSET MANAGEMENT IMMOBILIEN KAPITALANLAGEGESELLSCHAFT MBH SUCURSAL EN ESPAÑA adquirió el inmueble litigioso por un importe de 30.000.000 euros. Respecto de este momento, la parte aportó al Juzgado un informe pericial en el que se constata que el valor del inmueble ascendía a 33.000.000 euros y a 12.000.000 el valor del suelo.

b) Mediante escritura de compraventa de 4 de diciembre de 2014, CREDIT SUISSE ASSET MANAGEMENT IMMOBILIEN KAPITALANLAGEGESELLSCHAFT MBH SUCURSAL EN ESPAÑA adquirió el inmueble litigioso por un importe de 27.000.000 euros. Respecto de este momento, la parte aportó al Juzgado un informe pericial en el que se constata que el valor de mercado del inmueble ascendía a 28.500.000 euros y a 5.900.000 el valor del suelo.

c) Autoliquidado el impuesto conforme a las reglas previstas en los artículos 104 y 107 de la Ley de Haciendas Locales, la transmitente impugnó su autoliquidación aduciendo la inexistencia de hecho imponible, pretensión rechazada por el órgano competente al entender plenamente aplicables aquellos preceptos legales.

c) Impugnada en vía judicial tal decisión, el Juzgado dictó sentencia estimatoria el 20 de octubre de 2017 en la que entendió que se había probado la inexistencia del incremento y que la Administración -ante los datos suministrados por el contribuyente- no había desvirtuado suficientemente la inexistencia del hecho imponible que resultaba de aquellos datos.

SEGUNDO. Preparación y admisión del recurso de casación.

El ayuntamiento de Tarragona preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, adujo infracción del artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en relación con las consecuencias de la doctrina jurisprudencial contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (ES:TC:2017:59).



Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia, argumentando que se ha impuesto -erróneamente- la carga de la prueba a la parte contraria a la legalmente procedente.

El Juzgado *a quo* tuvo por preparado el recurso mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera.

La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 9 de mayo de 2018, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar en los casos en los que los órganos judiciales optaron por la interpretación de la legalidad 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, pudiendo alegar tal circunstancia incluso con posterioridad a formular su escrito de demanda".

TERCERO. Interposición del recurso de casación.

La representación procesal del citado ayuntamiento interpuso recurso de casación mediante escrito en el que indica que el juzgado incurre en un error interpretativo de la doctrina constitucional y en una quiebra de los principios que disciplinan las reglas de distribución de la carga de la prueba. Y solicita en su escrito de interposición que se case la sentencia recurrida al haber infringido los preceptos anteriormente citados, y que se declare ajustadas a derecho las resoluciones administrativas impugnadas en la instancia.

La parte demandante en la instancia, personada en el presente recurso de casación, formalizó escrito de oposición en el que defiende la conformidad a derecho de la sentencia recurrida, al haberse acreditado claramente la inexistencia de la plusvalía en la operación controvertida.

CUARTO. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista por versar el asunto sobre cuestiones ya decididas en procesos anteriores en los que sí se celebró vista, señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el día 25 de febrero de 2020, fecha, en la que, efectivamente, y previa deliberación, se votó y falló el mismo, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por el juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso interpretar cabalmente la STC 59/2017, sentencia 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 núm. 6226/2017 (ES:TS:2018:2499).

SEGUNDO. Remisión íntegra a los razonamientos expresados en la sentencia de esta Sala núm. 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017 .

Atendidas tales consideraciones y, en lo que aquí interesa, procede recordar lo que afirmamos en aquella sentencia:

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 (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.

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.

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, lo que debemos hacer necesariamente por remisión íntegra a la interpretación plasmada en el fundamento séptimo de la sentencia de 9 de julio último y en la sentencia de 17 de julio de 2018 (casación núm. 5664/2017).

Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en *"...[D]eterminar en los casos en los que los órganos judiciales optaron por la interpretación de la legalidad 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, pudiendo alegar tal circunstancia incluso con posterioridad a formular su escrito de demanda"*, hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo y lo que, en materia de prueba, incorpora a la cuestión nuestra sentencia posterior de 17 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 5664/2017), referida, cabalmente, a las reglas de distribución de la carga de la prueba.

Esto es, resulta conveniente reiterar que (i) corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido, (ii) que es válido a tal efecto cualquier medio de prueba de los admisibles en derecho, (iii) que no cabe atribuir al interesado la carga de probar la pérdida patrimonial por medios distintos al de la exhibición de las escrituras de adquisición y enajenación, (iv) que no es exigible una prueba pericial para acreditar que se ha experimentado la minusvalía que situaría la transmisión efectuada fuera del ámbito objetivo de la aplicación del tributo y (v) que una vez aportados aquellos documentos (escrituras) se traslada a la Administración la carga de probar que los datos que figuran en las mismas no son correctos.

CUARTO. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.



Lo anterior 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 núm. 2662/2017:

1) La resolución dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona y que es objeto de impugnación no contiene un criterio distinto al que se sigue de nuestras sentencias, pues lo primero que señala es que se ha probado en autos la inexistencia del incremento, prueba que solo puede tener su origen en los datos (escrituras y periciales) suministrados por el contribuyente al órgano judicial.

2) Consta, en efecto, que las escrituras públicas de adquisición y enajenación del inmueble (de 2008 y 2014, respectivamente) ponen de manifiesto la inexistencia de incremento de valor del inmueble cuando se produce su transmisión, extremo que es corroborado por el contribuyente con sendas pruebas periciales y que no ha sido desvirtuado por la Administración más allá de sus referencias a la necesidad de estar a las reglas previstas en la Ley de Haciendas Locales.

*** QUINTO. 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.

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, por remisión al fundamento séptimo de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017.

*** 2º)** Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Rosa Sorribes Calle, en representación del AYUNTAMIENTO DE TARRAGONA, contra la sentencia de fecha 20 de octubre de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Tarragona, dictada en el procedimiento abreviado núm. 139/2016, sobre liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

*** 3º)** No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Jesús Cudero Blas, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.