



Roj: **STS 3120/2019 - ECLI:ES:TS:2019:3120**

Id Cendoj: **28079130052019100240**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **03/10/2019**

Nº de Recurso: **262/2018**

Nº de Resolución: **1303/2019**

Procedimiento: **Recurso ordinario**

Ponente: **CESAR TOLOSA TRIBIÑO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Contencioso-Administrativo**

#### **Sección Quinta**

#### **Sentencia núm. 1.303/2019**

Fecha de sentencia: 03/10/2019

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

Número del procedimiento: 262/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 02/10/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. César Tolosa Tribiño

Procedencia: CONSEJO MINISTROS

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

Transcrito por:

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 262/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. César Tolosa Tribiño

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

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Contencioso-Administrativo**

#### **Sección Quinta**

#### **Sentencia núm. 1303/2019**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Jose Manuel Sieira Miguez, presidente

D. Rafael Fernandez Valverde

D. Octavio Juan Herrero Pina

Dª. Ines Huerta Garicano

D. César Tolosa Tribiño



D. Francisco Javier Borrego Borrego

En Madrid, a 3 de octubre de 2019.

Esta Sala ha visto el presente recurso contencioso-administrativo número 262/2018, formulado por el Procurador D. Roberto Alonso Verdú, en representación de la mercantil Punto y Coma de Gestión Inmobiliaria y Urbanística, S.A., bajo la dirección letrada de D. Javier Sánchez Sánchez, contra la desestimación presunta de la solicitud de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador por pago indebido de liquidaciones de plusvalía, y posterior Resolución denegatoria adoptada mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019; habiendo sido parte recurrida la Administración General del Estado, debidamente representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. César Tolosa Tribiño.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO:** La representación procesal de Punto y coma de Gestión Inmobiliaria y Urbanística, S.A., presentó, ante esta Sala tercera del Tribunal Supremo, escrito iniciador de recurso contencioso-administrativo contra la <<DESESTIMACIÓN PRESUNTA por parte del CONSEJO DE MINISTROS de la solicitud de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador por pago indebido de las liquidaciones de plusvalía (Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana) dada la declaración de inconstitucionalidad, por parte del Tribunal Constitucional, de varios artículos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, presentada el 26 de julio de 2017>>.

**SEGUNDO:** Admitido a trámite el recurso y, tras recibir el expediente administrativo, se concedió plazo para deducir demanda.

La mercantil recurrente solicitaba una <<sentencia en la que, estimando el recurso interpuesto, condena a la demandada a indemnizar a mi representada con la cantidad de DOSCIENTOS VEINTIOCHO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y UN EUROS CON UN CÉNTIMO DE EURO, incrementada con los intereses legales que procedan desde el 5 de septiembre de 2016 hasta el día del pago efectivo [...]>>; defendiendo que <<Mi representada recibió varias liquidaciones tributarias emitidas por el Ayuntamiento de Getafe (Madrid) por aplicación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la venta de unos terrenos sitios en Calle Colodra, 1 y Avda Ingenioso Hidalgo, 5, de dicha localidad, que previamente había adquirido para el desarrollo de una cooperativa de viviendas, cuando no se había producido ningún incremento del valor de los mismos desde su compra hasta su venta. El importe de las liquidaciones ascendió a 210.001,90 euros. El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de los de Madrid conoció del recurso contencioso-administrativo deducido contra dichas liquidaciones, agrupadas en una sola resolución administrativa. En el acto de la vista oral se ratificó el informe pericial que acreditaba que no solo no se había producido incremento de los terrenos, sino que en todo el municipio de Getafe se había producido un descenso significativo del valor de los terrenos desde 2008 a 2012, periodo a que se refería la liquidación. ...>>

Considera, además, que <<Mediante Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo (DOCUMENTO NÚMERO SEIS de los que acompañaron a la solicitud en vía administrativa) se acordó:

*Declarar que los artículos 107.1 , 107.2 a ) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 , de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.*

Como se ve, ésta era precisa y exactamente la pretensión de mi representada en la demanda que fue desestimada por la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso- Administrativo nº 3, en donde no se cuestionaba la constitucionalidad general de los citados preceptos legales, sino solo y únicamente en la medida en que sometían a tributación una situación de inexistencia de incremento del valor, que se acreditaba pericialmente en el caso de autos.>>

**TERCERO:** Por su parte, la Administración del Estado recurrida solicitaba, en su escrito de contestación que se <<desestime íntegramente la demanda, y si se estimare sea condenado el Ayuntamiento de Getafe al pago de la indemnización que se fije, [...]>>; Esta Sala no consideró necesario el emplazamiento, como codemandado, del Ayuntamiento de Getafe, <<dado lo actuado en la vía previa, y que la acción se dirige frente a la negativa o desestimación de la reclamación que se formuló al Consejo de Ministros>> (Providencia de diez de octubre de dos mil dieciocho).

Al haber recibido el acto expreso, la actora solicitó ampliación de la demanda inicial contra la Resolución denegatoria adoptada mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019, dando por



reproducidos los hechos alegados en la demanda inicial y entendiéndose <<que la posterior anulación por inconstitucional de la norma que fundamentó la decisión judicial hace que surja, inexorablemente, la responsabilidad del Estado legislador, en los términos ya expuestos en la demanda inicial y que aquí se dan por reproducidos[...]>> insiste en la solicitud de indemnización, <<incrementada con los intereses legales que procedan desde el 5 de septiembre de 2016 hasta el día del pago efectivo>>

El Abogado del Estado se opone a lo interesado de contrario porque <<el pago de un impuesto que grava el incremento de valor en la transmisión de las fincas urbanas, cuando no ha existido tal incremento de valor. Lo que requiere inexcusablemente acreditarlo. Y que no se ha hecho.>>

**CUARTO:** Fijada la cuantía, y no habiéndose solicitado trámite final de conclusiones, se señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el dos de octubre de dos mil diecinueve, fecha en la que se celebró con observancia de las formalidades legales esenciales.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO:** Se interpone el presente recurso, contra la desestimación presunta de la solicitud de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador por pago indebido de liquidaciones de plusvalía, y posterior Resolución denegatoria adoptada mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019.

**SEGUNDO:** La recurrente resultó adjudicataria de la parcela A 6, para la construcción de 162 viviendas, en un concurso público en el que participó convocado por el Consorcio Urbanístico "Los Molinos-Buenavista" de Getafe (Madrid) para la construcción y posterior venta de viviendas, trasteros y garajes de protección pública y locales comerciales. El Pliego de cláusulas administrativas y prescripciones técnicas del concurso fue publicado el 28 de julio de 2006 (Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid nº 178 de 2006, páginas 127 y 128) y su texto consta en la escritura de compraventa. La adjudicación del concurso fue resuelta el 8 de mayo de 2007, y aceptada por la demandante el 20 de junio de 2007 (así consta en la escritura de compraventa), que formalizó en escritura pública de 19 de febrero de 2009 (documento uno de la demanda). La actora vendió las viviendas y locales, construidos en la parcela adquirida, en el año 2012.

La parte demandante recibió varias liquidaciones tributarias emitidas por el Ayuntamiento de Getafe (Madrid) por aplicación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la venta de unos terrenos sitos en Calle Colodra, 1 y Avda Ingenioso Hidalgo, 5, de dicha localidad, que previamente había adquirido para el desarrollo de una cooperativa de viviendas. El importe de las liquidaciones ascendió a 210.001,90 euros.

**TERCERO:** Impugnadas las referidas liquidaciones, mediante Sentencia nº 439/2014, de 17 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de los de Madrid, la misma fue desestimada, invocando como fundamento principal de su decisión el artículo 104 y el artículo 107 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.

En el Fundamento Jurídico Sexto de la sentencia se afirma expresamente: <<Es decir, el Tribunal Supremo parece dar a entender que aprecia una cierta rigidez en la determinación legal de la base imponible que hace la Ley reguladora de las Haciendas Locales, pero entiende que la misma está determinada legalmente, porque el hecho imponible no es el incremento real de los terrenos que se transmiten, sino un incremento definido legalmente, mediante la remisión al valor catastral, con independencia de que sea cierto o no el aumento del valor real y, señala también el Tribunal Supremo, que la pretensión de que esa rigidez de la determinación de la base imponible pueda ser modulada, corresponde al legislador, y no a los tribunales>>.

En la demanda se alegaba esencialmente que, al no haberse producido incremento del valor de los terrenos, la aplicación de los citados artículos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales resultaría contraria a los principios de capacidad económica y progresividad que presidían el ordenamiento jurídico español.

Posteriormente, el Juzgado desestimó el incidente de nulidad promovido contra la sentencia y el subsiguiente recurso de amparo fue inadmitido por el Tribunal Constitucional.

**CUARTO:** Por el Sr. Abogado del Estado en su contestación a la demanda, se alegó en contra de la pretensión deducida en este procedimiento que:

1º) La recurrente en su demanda en ningún momento alegó, ni principal ni subsidiariamente, la inconstitucionalidad de los preceptos luego anulados por el TC. Por lo que no habiendo alegado oportunamente la inconstitucionalidad, pudiendo haberlo hecho, excluye la responsabilidad patrimonial.



2º) Si la Sala estimare la procedencia de la responsabilidad patrimonial reclamada se produciría un enriquecimiento injusto en beneficio del Ayuntamiento de Getafe y un empobrecimiento correlativo a cargo del Estado, sin causa legal que lo ampare.

3º) En el caso que nos ocupa no ha existido ausencia de incremento de valor.

4º) Reclama intereses legales desde el 5 de septiembre de 2006. La demanda carece de toda explicación respecto a la fecha que toma en cuenta para la reclamación de intereses. Cuando la sentencia de la Sala de 30 de mayo de 2017 (recurso 326/2015), cuya doctrina reclama para justificar la pretensión, lo que dice es que los intereses legales a reclamar son los devengados desde la presentación de la reclamación hasta que se dicte sentencia. Por tanto, la fecha a considerar para la procedencia de intereses legales sería desde el 29 de agosto de 2017 en que consta la fecha de entrada de la reclamación en el registro electrónico.

**QUINTO:** El art. 32 de la ley 40/2015, establece que <<1. Los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por las Administraciones Públicas correspondientes, de toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos salvo en los casos de fuerza mayor o de daños que el particular tenga el deber jurídico de soportar de acuerdo con la Ley. [...]

3. [...] 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. [...]

4. 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.>>

Ha de destacarse cómo la Ley 40/2015 de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, introduce en nuestro ordenamiento jurídico la primera regulación legislativa específica de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas por leyes contrarias a Derecho. En efecto, como hemos visto, el precepto distingue entre los casos en que la lesión deriva de una norma con rango de ley declarada inconstitucional y aquellos en los que los daños fueron ocasionados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea.

En ambos supuestos, para que nazca el deber de indemnizar, deben concurrir los requisitos generales de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: a) que la aplicación de la ley haya ocasionado una lesión que "el particular no tenga el deber jurídico de soportar"; y b) que el daño alegado sea "efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas".

También respecto de ambos casos, la Ley 40/2015 dispone que [solo] procederá la 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 [o la infracción del Derecho de la Unión Europea] posteriormente declarada". Es decir, los perjudicados por la aplicación de la ley posteriormente declarada inválida que no agotaron todas las instancias judiciales contra dicha aplicación, o no adujeron en ellas la correspondiente inconstitucionalidad o infracción del ordenamiento jurídico comunitario, no podrán luego exigir el resarcimiento de los daños sufridos.

**SEXTO:** Respecto del primero de los argumentos, no puede acogerse dado que la resolución administrativa expresa consideró que se habían cumplido todos los requisitos formales exigibles para formular la reclamación. En efecto, según dicha resolución: <<De tal argumentación sería obligado, en principio, deducir que la reclamante no imputa un anormal funcionamiento a un órgano de la Administración Pública, en este caso, la Administración del Estado, sino a un órgano judicial, en concreto al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Madrid.

Por todo ello, en aplicación de un principio constitucional de tutela de los derechos de los administrados y supliendo con ello las deficiencias de índole técnica que cabría imputar al escrito de reclamación presentado, dicho sea en estrictos términos jurídicos, y siendo así que la acción se fundamenta, con carácter indubitado, en la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017, cabe entender que la acción ejercitada ha de ser considerada como formulada con sustento en lo establecido en el artículo 32.3, segundo párrafo, y 32.4 de la LRJSP ... ..

**TERCERO:** Expuesto lo anterior, hay que establecer que, en el presente caso, concurrirían, en lo que estrictamente concierne al aspecto formal ahora examinado, los presupuestos legales habilitantes para la



formulación de una acción por responsabilidad patrimonial del Estado legislador, en la medida en que, por un lado, el perjuicio económico que se pretende resarcible derivaría, a juicio de la reclamante, de la aplicación de una norma legal declarada inconstitucional; y, por otro, la entidad interesada ha obtenido una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra las liquidaciones tributarias en su día giradas (la del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Madrid, de 17 de noviembre de 2014), habiéndose invocado, como se deduce de los términos de dicho pronunciamiento judicial, la inconstitucionalidad del gravamen en cuestión>>.

**SÉPTIMO:** En cuanto a la antijuricidad del daño, en los casos en que el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador lo es, la posterior declaración de inconstitucionalidad de la ley o norma con fuerza de ley, cuya aplicación irrogó el perjuicio, debe imponerse como regla general o de principio la afirmación o reconocimiento de la antijuricidad de éste, pues si tiene su origen en esa actuación antijurídica de aquél, constatada por dicha declaración, sólo circunstancias singulares, de clara y relevante entidad, podrían, como hipótesis no descartable, llegar a explicar y justificar una afirmación contraria, que aseverara que el perjudicado tuviera el deber jurídico de soportar el daño.

Esa regla general o de principio es, sin duda, la que se desprende con toda evidencia de nuestra jurisprudencia iniciada en las primeras sentencias del año 2000, en donde se señala que no parece necesario abundar en razones explicativas de la antijuricidad del daño, dado que éste se produjo exclusivamente en virtud de lo dispuesto en un precepto declarado inconstitucional ( STS de 15 de julio de 2000 ); o que no existía para los recurrentes el deber jurídico de soportar ese perjuicio, puesto que el mismo lo produjo una ley posteriormente declarada inconstitucional ( STS de 9 de mayo de 2008 ).

**OCTAVO:** En cuanto la existencia y acreditación de un daño indemnizable, debemos tener en cuenta que la reclamación de responsabilidad patrimonial, la formula la parte a partir de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 .

La sentencia, 1.163/2018, de 9 de julio, de este Tribunal , interpreta el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 , considerando, de una parte, que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que debe darse al fallo y 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 >>.

De otra parte, entiende que <<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 inexpresiva de capacidad económica ( SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)'>>.

Es, precisamente, esta nulidad total del artículo 110.4 del TRLHL la que, de acuerdo con la sentencia de esta Sala, <<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>>.

En relación con la prueba de la inexistencia de una plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terreno, considera la sentencia, en primer lugar, que corresponde <<al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido>>; en segundo término, que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU <<podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla>> (como es, por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas); y, en tercer lugar, en fin, que aportada <<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>>.

Finalmente, se considera que, en la medida en que la existencia de una plusvalía real y efectiva resulta perfectamente constatable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que establece la Ley General Tributaria en los artículos 105 y siguientes , medios que permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del terreno onerosamente transmitido, no existe - en los casos en los que se liquida el IIVTNU- vulneración de la reserva de ley tributaria recogida en los artículos 31.3 y 133.1 CE , ni quiebra alguna del principio de seguridad jurídica ( art. 9.3 CE ).





Dice así nuestra sentencia de 9 de julio último:

"CUARTO. El alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 : no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo [artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL].

En el fallo de la STC 59/2017 se declara -y citamos textualmente- "que los artículos 107.1 , 107.2 a ) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor" , no, por tanto -podría concluirse tras una primera lectura del fallo-, en aquellos casos en los que se gravan plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que -cabe entender- han quedado en vigor y, por ende, resultan plenamente aplicables los mencionados preceptos.

Como decimos, esta es la interpretación que a priori podría inferirse del fallo. Sin embargo, de un análisis sosegado del texto de la STC 59/2017 en el que se tomen en consideración, no solo la literalidad de su fallo o incluso de algún fundamento jurídico aislado [señaladamente, del FJ 5 c), que vienen citando los Tribunales Superiores de Justicia que defienden la imposibilidad de liquidar en la actualidad el IIVTNU], sino también, y fundamentalmente, la verdadera *ratio decidendi* o, lo que es igual, las razones de fondo que llevaron al Pleno del Tribunal a efectuar la declaración de inconstitucionalidad que interpretamos, pueden inferirse dos conclusiones: de una parte, que en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL; y, de otra parte, que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad que se efectúa en relación con el artículo 110.4 del TRLHL es total (o, más exactamente, 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).

1. La declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL. Como es sabido -y a este respecto existe unanimidad en las exégesis que se han venido efectuando de la STC 59/2017 -, los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL se declaran contrarios al texto constitucional (no entramos todavía en el alcance de esta declaración) porque, (1) estableciendo los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL un regla objetiva para el cálculo de la base imponible del impuesto en los casos de transmisión onerosa de terrenos cuya aplicación conlleva, en todo caso, la existencia de una plusvalía objeto de tributación, y (2) impidiendo el artículo 110.4 del TRLHL que el sujeto pasivo del impuesto pueda probar la inexistencia de incremento de valor real del terreno transmitido, en ocasiones (que en los últimos tiempos han resultado cada vez más frecuentes como consecuencia de la crisis económica), 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 le ha venido atribuyendo el máximo intérprete de nuestra Constitución en reiterada jurisprudencia.

Así se encarga de puntualizarlo expresamente el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 3, in fine, de la STC 59/2017 : "el tratamiento que los preceptos cuestionados de la Ley reguladora de haciendas locales -explica- otorgan a los supuestos de no incremento, o incluso de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, gravan una renta ficticia en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, está sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 31.1 CE . En consecuencia, los preceptos cuestionados deben ser declarados inconstitucionales, aunque solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3)".

Pues bien, siendo como es la vulneración del principio de capacidad económica la *ratio decidendi* de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017 , carece de sentido -y, por ende, consideramos que el Pleno del Tribunal Constitucional no pudo pretender este efecto- que la nulidad de los preceptos cuya contradicción con la Constitución se denuncia se extienda también a supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, una manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con artículo 31.1 CE . Y es que -y a mayor abundamiento-, en estos casos, no solo se grava la que a priori o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial compatible con los dictados del artículo 31.1 CE , sino también la que en su configuración legal concreta resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica. Así se encargó de puntualizarlo el máximo intérprete de la Constitución en el FJ 3 de STC 26/2017, de 16 de febrero , y de reiterarlo en la posterior STC 59/2017 : <<es plenamente válida -explicó- la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los



incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto>> (FJ 3) por el contribuyente.

Y, en fin, por si pudiera existir alguna duda de que la que acabamos de exponer en apretada síntesis es la exégesis correcta -aunque, lo adelantamos ya, necesitada de ulteriores precisiones- del pronunciamiento que venimos comentando, el Pleno del Tribunal se encarga de precisar en el FJ 5, que destina a efectuar "una serie de precisiones últimas" sobre el alcance del fallo al que conduce la Sentencia, lo siguiente: (1) que el IIVTNU "no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual"; (2) que "No es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión"; y (3) que "deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, "únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica" ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5)" [letra a) del FJ 5 de la STC 59/2017 ].

2. La exégesis que consideramos certera del FJ 5: la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 del TRLHL contenida en la STC 59/2017 y la posibilidad que se abre para probar la inexistencia de plusvalía. Esto sentado, tenemos que refutar a continuación la interpretación excesivamente literal -y, lo que es más reprobable, asistemática - que algunos Tribunales Superiores de Justicia vienen efectuando de la letra c) del FJ 5 de la STC 59/2017 , que les lleva a transformar el que es el entendimiento correcto del fallo de la Sentencia - la declaración de inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL- en una comprensión errónea del mismo: en particular, a defender 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.

Ciertamente, en el FJ 5.c) de la STC 59/2017 el Pleno del Tribunal afirma que, declarados contrarios al texto constitucional los preceptos denunciados del TRLHL, "la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto". Ahora bien, de esta atribución 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, y ello por cuanto que esta prueba o, en su caso, la determinación del eventual incremento/decremento del valor del terreno que pudiera producirse, carecerían de la debida cobertura legal, en contra de las exigencias que dimanarían de los principios de seguridad jurídica ( artículo 9.3 CE ) y de reserva de ley que en materia tributaria establecen los artículos 31.3 y 133.1 CE . Y no podemos compartir estas conclusiones, al menos, por tres razones:

2.1. En primer lugar, porque quienes efectúan semejante interpretación obvian la puntualización que efectúa el Tribunal Constitucional a renglón seguido del propio FJ 5 c) de la STC 59/2017 , que acabamos de transcribir parcialmente (y cuya primera parte es la que insistentemente se cita). Corresponde efectivamente al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de la Sentencia, llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que - añade el Tribunal y la aclaración no debe pasarse por alto- "permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ( SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5)" [FJ 5 c )]. La intervención legislativa se reclama, pues, expresamente, (a) para que en lo sucesivo dejen de gravarse situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana contrarias al principio de capacidad económica y, (b) obviamente, para cubrir la laguna legal que deja la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia, no porque no exista -a continuación nos pronunciaremos expresamente sobre este extremo- base legal en el ordenamiento tributario que discipline la prueba por el contribuyente y la valoración por el aplicador del Derecho de la inexistencia de un incremento de valor del terreno o de una regla positiva de cálculo para cuantificarla (por mucho que su acierto haya sido cuestionado, pero que, insistimos, el máximo intérprete de la Constitución ha declarado compatible con el artículo 31.1 CE ).

De hecho, tal como se desprende del apartado I de la Exposición de Motivos de la Proposición de ley núm. 122/000196, presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso, por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOCG núm. 225- 1, de 9 de marzo de 2018), así como de la redacción del apartado 5 que añade al artículo 104 TRLHL el Artículo único. Primero. Uno. de la citada Proposición, esta lectura es la que parece haber hecho también el poder legislativo de la tarea que expresamente se le encomienda en el FJ 5 c) de la STC 59/2017 y del alcance del fallo que en ella se contiene.



2.2. En segundo lugar, porque la doctrina sentada por los Tribunales Superiores de Justicia a la que nos venimos refiriendo desconoce -o, al menos, lo pasa por alto- el corolario que se desprende de la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 TRLHL. A este respecto, señala, inequívocamente, el FJ 5 b) de la STC 59/2017 que, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre el artículo 110.4 TRLHL y las reglas de valoración previstas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, "cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual "no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene" [ SSTC 26/2017, FJ 6 , y 37/2017 , FJ 4 e)]", "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica ( SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)".

Pues bien, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que hasta la fecha de dictarse la Sentencia tenían los sujetos pasivos del impuesto de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana, prohibición de la que indirectamente derivaba la quiebra del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE , queda expedita la vía para llevar a cabo esta prueba.

Cuestión distinta es a quién corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo adelantamos ya- al que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente.

2.3- Y, en tercer lugar -pero no por ello menos importante-, no compartimos la doctrina sentada, por primera vez, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de julio de 2017 y reiterada, posteriormente, por el mismo órgano jurisdiccional y por otros Tribunales Superiores de Justicia, porque priva absolutamente de sentido al fallo de la STC 59/2017 , que venimos comentando. En efecto, atribuyendo en exclusiva y en todo caso al legislador la forma de determinar la existencia o no de un incremento de valor del terreno susceptible de ser sometido a tributación y negando al aplicador del Derecho la posibilidad de valorar la prueba aportada por el contribuyente (de existencia de una minusvalía o decremento de valor del terreno enajenado), se desnaturaliza completamente el fallo de la Sentencia, pues únicamente si se permite al contribuyente probar la inexistencia de plusvalía y al aplicador del Derecho valorar la prueba aportada por el contribuyente el fallo de la STC 59/2017 puede cumplirse en sus términos estrictos; en particular, resulta posible inaplicar el IIVTNU únicamente en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

A este respecto, acertadamente, se afirma en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de 31 de enero de 2018, recaída en rollo de apelación núm. 159/2017 , lo siguiente:

"Por lo demás, a juicio de la Sala, el alcance de la reiterada sentencia no es otro que el que resulta del claro tenor que expresa el fallo como resultado del fundamento jurídico último que el Tribunal dedica a precisar tal extremo, lo que evidencia que no ha tenido voluntad de realizar un pronunciamiento de inconstitucionalidad de carácter absoluto, radical o incondicionado. En este mismo sentido se razona en las sentencias de los Juzgados n. 1 y 4 antes citadas indicando que *de admitirse la anulación de cualesquiera liquidación recurrida que se hubiera emitido en aplicación de los preceptos declarados inconstitucionales en los términos de las sentencias reseñadas, se estaría igualando las consecuencias de estas sentencias con los efectos de una sentencia con declaración de inconstitucionalidad genérica y sin matizaciones. Es decir, no se entiende para qué se habrían hecho las salvedades en el Fallo y fundamentos de las sentencias.*" (FJ 3º)>>.

**NOVENO:** Por su parte afirma la STS de 27 de marzo de 2019 que <<En consecuencia, de conformidad con esta jurisprudencia, el recurrente puede probar que no existe plusvalía en el momento de la transmisión y por ello capacidad económica gravable. Sin embargo, en el presente caso no estamos ante un problema de inexistencia de plusvalía sino ante una fórmula de cálculo distinta de la prevista en el artículo 107 de la ley de Haciendas Locales , que solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que así se graven situaciones de inexistencia de plusvalía. Y esa inexistencia puede ser demostrada por el recurrente por diversos medios, a los que alude la sentencia antes transcrita parcialmente, entre otras de esta Sala, y desde luego a través de una prueba pericial que demuestre que el valor catastral es inferior al del mercado. Pero en el presente caso, la prueba pericial, aparte del defecto formal de tomar la referencia de un pleito distinto, sin permitir en ese caso la contradicción correspondiente a la otra parte, no es realmente un dictamen pericial, sino una fórmula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. La recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la fórmula del artículo 107. No hay que olvidar que esta fórmula ya estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre, y ni siquiera se intenta, y aunque la fórmula propuesta por





la sentencia recurrida pueda ser una opción legislativa válida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso ha de ser estimado, y anulada la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo>>.

**DÉCIMO:** Partiendo de la anterior doctrina, nos corresponde ahora examinar si la parte ha logrado acreditar la inexistencia de un incremento de valor por alguno de los medios previstos en derecho.

Respecto a la inexistencia del incremento del valor, sostiene la parte recurrente que <<de la documentación aportada tanto en vía administrativa como judicial, se desprende con toda nitidez que los terrenos objeto de este pleito no experimentaron incremento de valor alguno desde la fecha en que mi mandante los adquirió al Consorcio Urbanístico (2009) hasta el momento en que los transmitió a sus destinatarios (2012). Se trata de terrenos para la construcción de viviendas de protección pública y ya en el pliego regulador del concurso seguido para su adquisición se precisaba que las viviendas construidas en los mismos habrían de venderse, como máximo, manteniendo el precio de la normativa aplicable, que por aquel entonces era la que determinaba el módulo de VPP del año 2005. Como se sabe, en la determinación del precio del módulo de VPP se integran varios componentes, uno de los cuales precisamente es el valor del terreno, luego si se obliga a vender por el mismo precio que se ha calculado conforme a los valores de 2005 y tenemos en cuenta que la compra del terreno es de 2009, resulta claro que el valor del terreno no ha experimentado incremento alguno>>.

Por otra parte, se alega que <<No es cierto además que mi mandante no hubiese acreditado en vía judicial la ausencia de incremento de los terrenos. A tal fin se acompañó con la demanda ... el informe pericial pertinente ... emitido por TINSA, compañía de reconocido prestigio en la materia, con fecha de octubre de 2013, en el que se acreditaba un decremento medio de valor del 61,99%.>>

Según el Sr. Abogado del Estado, <<En la escritura de compraventa [...] donde consta el Pliego de Cláusulas administrativas y prescripciones técnicas de la adjudicación no consta en ningún momento que el precio de venta sea el del módulo de 2005 o publicado en tal año. El apartado 22.12 del Pliego lo que dice es: A que los destinatarios de las viviendas cuya promoción realicen sobre las parcelas que se le adjudique procedan del 'Listado de Solicitantes de Viviendas de Protección Pública para la Venta' del Ayuntamiento de Getafe, al menos en el porcentaje al que se hubiera obligado en su oferta. Y en el apartado 22.9 señala (en relación con los precios de venta): Los precios máximos de renta. o en su caso, adquisición o adjudicación relativos a las viviendas, garajes y otros anexos inseparables, serán respectivamente los contenidos en la oferta adjudicataria, y deberán respetar en todo caso los máximos señalados por la normativa vigente.

Tampoco consta en la carta del Ayuntamiento que aporta como documento dos, que lo que dice es: Los adjudicatarios de vivienda Protegida deberán cumplir los requisitos que se establecen en el Real Decreto Ley 801/2006 del 1 de Julio por el que se aprueba el Plan Estatal 2005-2008, para favorecer el acceso de los ciudadanos a la vivienda y en especial en su artículo 17, así como, los derivados de la normativa de la Comunidad de Madrid, así como los precios de los módulos correspondientes>>.

Concluyendo que <<Para conocer si ha existido incremento o no de valor en los terrenos habrá de estarse al precio de compra y venta del suelo. El precio de compra se conoce, puesto que se expresa en la escritura de compraventa (documento uno de los de la demanda), pero no así el precio de su ulterior venta>>.

**DECIMOPRIMERO:** De la primera alegación realizada por la parte recurrente, no puede desprenderse la acreditación de la inexistencia del incremento de valor, por cuanto la parte se limita a afirmar apodícticamente que <<Como se sabe, en la determinación del precio del módulo de VPP se integran varios componentes, uno de los cuales precisamente es el valor del terreno, luego si se obliga a vender por el mismo precio que se ha calculado conforme a los valores de 2005 y tenemos en cuenta que la compra del terreno es de 2009, resulta claro que el valor del terreno no ha experimentado incremento alguno>>.

Respecto de la prueba pericial aportada y elaborada por TINSA, se señala en cuanto a la metodología utilizada que <<El valor unitario de mercado de producto residencial en ambos hitos temporales ha sido determinado, para una vivienda tipo en edificio plurifamiliar, con una superficie construida entre 80m<sup>2</sup> y 120m<sup>2</sup>.

El valor de mercado se ha determinado a partir de la información almacenada en la base de datos de TINSA que, con cerca de cuatro millones (4.000.000) de registros de valoración, representan más del 25% de las valoraciones que se realizan en España.>>

Para la determinación del valor del suelo, la pericial toma en cuenta <<como base el estudio de precios realizado en la Comunidad de Madrid y en término municipal de Getafe, calcularemos el valor medio de mercado del suelo en cada una de las fechas en estudio, 2009 y 2012>>.

Por otra parte, <<En una segunda aproximación se ha analizado la evolución del parámetro valor unitario de la vivienda protegida en edificio plurifamiliar a partir de la Base de datos de TINSA>>. Por fin, <<En una última



comprobación se ha procedido a recopilar la información publicada por el Ministerio de Fomento referente a la evolución del precio medio del metro cuadrado de suelo urbano por comunidades autónomas y provincias. (www.fomento.gov.es)>>

En las conclusiones del informe se afirma que <<Como resumen del estudio realizado se puede concluir que el valor del suelo en el período comprendido entre el primer trimestre de 2009 y el cuatro trimestre de 2012 ha sufrido una bajada en la Comunidad de Madrid entre el 39,86% y el 47,43%, adoptando un porcentaje de bajada media de 43,65%.

Para el caso del municipio de Getafe la bajada del valor del suelo es todavía más acusada, pues en el mismo período la bajada supone un intervalo comprendido entre el 57,35% y el 66,63%, adoptando un porcentaje medio del 61,99%.

También se ha ratificado que los precios de venta de las viviendas acogidas a régimen de Protección Pública se están vendiendo en la Comunidad de Madrid, y en concreto en el municipio de Getafe, por debajo del valor máximo legal, según los datos procesados y las gráficas que se incorporan al estudio. De hecho, se ha aportado una serie de escrituras de compraventa de las últimas viviendas vendidas que demuestran que los precios de venta están por debajo del valor máximo legal establecido en la cédula de calificación.

Por último, a efectos sólo de comprobación de los resultados obtenidos, se han analizado los datos del Ministerio de Fomento sobre la evolución del valor del suelo en la Comunidad de Madrid y arrojan porcentajes de bajada de valor muy similares a los obtenidos en este informe.

Como conclusión final se puede tener la seguridad que el valor del suelo ha descendido sensiblemente y que, en nuestra opinión, no puede existir plusvalía del valor del suelo de naturaleza urbana en el período estudiado>>.

**DECIMOSEGUNDO:** Como puede observarse la prueba practicada no realiza un estudio individualizado del valor del suelo que es objeto del presente recurso, sino que se parte del valor genérico del suelo en el municipio de Getafe y en la Comunidad de Madrid, esto es, si para conocer si ha existido incremento o no de valor en los terrenos habría de estarse al precio de compra y venta del suelo concreto, tal determinación no se contiene en el informe que se acompaña, que realiza un estudio genérico del precios en un ámbito territorial mucho más amplio, sin que se acredite que los datos obtenidos son directamente extrapolables al supuesto litigioso.

A la vista de lo anterior, habrá de concluirse que la parte demandante no ha logrado acreditar la inexistencia del incremento de valor, por lo que no concurre en este supuesto un daño susceptible de ser indemnizado por la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, debiendo desestimarse la pretensión ejercitada.

**DECIMOTERCERO:** Aun cuando la desestimación del recurso no hace necesario un pronunciamiento acerca del responsable del abono de la indemnización, es conveniente rechazar la alegación de que tal responsabilidad correspondería, en todo caso, al Ayuntamiento de Getafe. Como, en relación con el gravamen complementario de la Tasa de Juego, en la STS 13-6-00 (rec. 567/98 ) razonábamos "el resarcimiento de los daños causados por la aplicación de la ley inconstitucional no equivale a la devolución de los ingresos realizados, la cual puede corresponder a un ente diferente. El Estado, en su vertiente de legislador responsable de los perjuicios causados a los particulares, es un ente ajeno a la Administración concreta a quien corresponde la gestión tributaria amparada en la ley declarada inconstitucional y, mientras la Administración responsable será siempre en este caso la Administración del Estado, la Administración gestora en el ámbito tributario puede haber sido la autonómica, como en el caso examinado, u otra de distinto carácter" (FJ 9).

**DECIMOCUARTO:** La desestimación del recurso conlleva la imposición de las costas a la parte recurrente ( artículo 139.2 LRJCA ), si bien, en atención a la complejidad del tema de debate, y haciendo uso de la facultad que al Tribunal confiere el apartado 3 del indicado artículo, se fija como cuantía máxima a reclamar por la parte recurrida, por todos los conceptos, la cantidad de 2.000,00 euros más IVA.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido Desestimar el recurso contencioso-administrativo número 262/2018, formulado por la mercantil Punto y coma de Gestión Inmobiliaria y Urbanística, S.A., contra la desestimación presunta de la solicitud de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por pago indebido de liquidaciones de plusvalía, y posterior Resolución denegatoria adoptada mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 25 de enero de 2019; Con imposición de las costas procesales a la parte actora en los términos establecidos en el último fundamento de derecho de la presente resolución.

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



Así se acuerda y firma.

Jose Manuel Sieira Miguez. Rafael Fernandez Valverde, Octavio Juan Herrero Pina,

Ines Huerta Garicano, César Tolosa Tribiño, F. Javier Borrego Borrego.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente, **D. César Tolosa Tribiño**, estando la Sala reunida en audiencia pública; Doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ