



Roj: **ATS 11736/2017 - ECLI:ES:TS:2017:11736A**

Id Cendoj: **28079130012017202030**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **21/12/2017**

Nº de Recurso: **5114/2017**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **SJCA 358/2017,**
ATS 11736/2017,
STS 1036/2020

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/12/2017

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5114/2017

Materia: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

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: FAM

Nota:

R. CASACION núm.: 5114/2017

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 21 de diciembre de 2017.

HECHOS

PRIMERO .- 1. La procuradora doña Eva Escudero Vera, en representación del Ayuntamiento de Cartagena, mediante escrito presentado el 20 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 1 de Cartagena, que falló estimar íntegramente el recurso 220/2016, interpuesto por doña Julia, relativo a denegación de solicitud de rectificación de autoliquidación presentada por el impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana [«IIVTNU»], con la consecuente devolución de ingresos indebidos.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo y legitimación, sostiene que la sentencia impugnada resulta recurrible en casación: **(i)** porque contiene doctrina gravemente dañosa para los intereses generales, dado que provocará la reiteración de pleitos con un efecto multiplicador en la anulación de liquidaciones del IIVTNU, con el consiguiente descenso en los recursos municipales, que son vitales para la satisfacción y el cumplimiento de los fines del Ayuntamiento de Cartagena -detalla para corroborarlo los datos de recaudación por el IIVTNU correspondientes a 2013, 2014, 2015, 2016 y la previsión de recaudación para el ejercicio 2017-, y **(ii)** porque es susceptible de extensión de efectos, conforme al artículo 110 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], al inscribirse en materia tributaria y reconocer una situación jurídica individualizada.

3. Identifica como normas o jurisprudencia que considera infringidas: **(i)** la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (ES:TC:2017:59), que declara la inconstitucionalidad de los artículos 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»]; **(ii)** el artículo 31 de la Constitución Española, sobre la interpretación del principio de capacidad económica; **(iii)** la normativa del IIVTNU, porque el Tribunal Constitucional no declara inconstitucional el impuesto, sólo los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL, y **(iv)** el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero), sobre carga de la prueba.

Considera, en síntesis, que el juzgador de instancia ha interpretado erróneamente el alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 con respecto al por qué se declaran inconstitucionales los mencionados preceptos del TRLHL.

4. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia que pretende recurrir, porque el juzgador de instancia, apartándose de su propios precedentes [sentencia de 22 de diciembre de 2016 (recurso 413/2015)] y de la jurisprudencia existente [entre otras muchas, cita la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 27 de diciembre de 2016 (recurso 294/2015 ; ES:TSJCLM:2016:3516)], al amparo de la citada sentencia del Tribunal Constitucional, invierte la carga de la prueba sobre el incremento o no de valor que corresponde al sujeto pasivo.

El juzgador de instancia entiende que la inconstitucionalidad declarada del artículo 110.4 TRLHL, en la medida que impida a los sujetos pasivos acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica, hasta que el legislador intervenga, cierra el paso a cualquier presunción de existencia de incremento de valor del terreno, también a la presunción *iusuris tantum*, y no sólo a la presunción *iusuris et de iure*, de modo pesa sobre la Administración tributaria la carga de probar la existencia de incremento de valor, con la sola declaración por el sujeto pasivo de la inexistencia de incremento de valor en la transmisión, lo que supone, a juicio de la parte recurrente, ir mucho más lejos de lo establecido en la doctrina del Tribunal Constitucional que aplica.

5. Constata que todas las normas del ordenamiento jurídico que denuncia como infringidas forman parte del Derecho estatal.



6. Sostiene que en el recurso de casación preparado concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque se dan las circunstancias de interés casacional de las letras b), c), d) y e) del artículo 88.2 LJCA .

6.1. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas de Derecho estatal que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]. Remite expresamente a lo razonado para justificar por qué la sentencia que pretende recurrir contiene doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales (*vid.* punto 2 de este mismo antecedente).

6.2. Afecta a un gran número de situaciones por trascender de caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], porque se reiterará en tantas situaciones como liquidaciones por el IIVTNU se produzcan en el futuro.

6.3. Resuelve un debate que ha versado sobre la validez constitucional de una norma con rango de ley [artículo 88.2.d) LJCA] e i nterpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional [artículo 88.2.e) LJCA], la contenida en la sentencia 59/2017 , en síntesis, porque no declara inconstitucionales y nulos de manera absoluta los artículos 107.1 y 110.4 TRLHL, «únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor», de modo que el IIVTNU no es inconstitucional y tampoco lo son los elementos del hecho imponible y de determinación de la base imponible, cuando haya existido incremento de valor del terreno. Bajo estas premisas el artículo 110.4 TRLHL sólo es inconstitucional en cuanto impida a los sujetos pasivos acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica, pero no se ha invertido la carga de la prueba, sólo se ha declarado inconstitucional la presunción *iuris et de iure* que contemplaba dicho precepto. Solamente se abre a los sujetos pasivos el derecho a acreditar la inexistencia de incremento de valor en el terreno.

La parte recurrente muestra además su discrepancia con otras dos afirmaciones que el juzgador de instancia realiza en la sentencia recurrida: (i) la ausencia de prueba alguna del Ayuntamiento que acredite el incremento de valor de los terrenos, porque a su juicio las había, y (ii) la existencia de la posibilidad de reclamar lo indebidamente abonado, recomendando la revisión no sólo de las autoliquidaciones sino también de las liquidaciones firmes que se hubieren devengado en los últimos cuatro años, porque dicho planteamiento debe interpretarse a la luz de la sentencia del Tribunal Constitucional 140/2016, de 21 de julio (ES:TC:2016:140), FJ 15º.

7. No aporta razones distintas de las que se infieren de la justificación ofrecida sobre el interés casacional objetivo del recurso de casación preparado, al objeto de fundamentar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que lo resuelva.

SEGUNDO .- El Juez de lo Contencioso-administrativo número 1 de Cartagena tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 18 de septiembre de 2017 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. El Ayuntamiento de Cartagena, parte recurrente, ha comparecido el 10 de noviembre de 2017, y doña Julia , parte recurrida, lo había hecho el 18 de octubre de 2017, dentro ambas partes del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

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), al haber sido dictada en única instancia por un Juzgado de lo Contencioso-administrativo, contener una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales -la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL declarada en la sentencia 59/2017 , hasta que el legislador no intervenga, cierra el paso a cualquier presunción de existencia de incremento de valor del terreno, de modo que pesa sobre la Administración tributaria la carga de acreditar su existencia, con la sola declaración por el sujeto pasivo de que no ha existido incremento de valor en la transmisión-, y ser susceptible de extensión de efectos -el fallo es estimatorio y versa sobre materia tributaria-, y el Ayuntamiento de Cartagena se encuentra legitimado para prepararlo, 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 y se identifican con suficiente precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas -en suma, los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL, tras la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia 59/2017 , en conexión con el artículo 31 CE y el artículo 217 LEC -, alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA , letras a), b) y e)].



3. El juicio de relevancia, en el apartado dedicado al efecto en el escrito de preparación, se centra en la infracción del artículo 110.4 TRLHL, tras la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia 59/2017, omitiendo mención alguna al resto de los preceptos presuntamente infringidos y sólo la conexión con los artículos 107.1 y 107.2.a) TRLHL resulta evidente, a la vista del contenido de aquél. No desde luego la eventual vulneración del artículo 31 CE y tampoco la del artículo 217 LEC, puesto que la tesis que defiende el juzgador de instancia con respecto a la carga de la prueba no contrae sus efectos al ámbito jurisdiccional. Al ser esto así, sólo puede darse por cumplido el requisito del artículo 89.2.d) LJCA para la infracción de los preceptos del TRLHL.

4. El repetido escrito fundamenta especialmente que en el recurso de casación preparado concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la sentencia recurrida sienta una doctrina que es gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], afecta a un gran número de situaciones por trascender de caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], resuelve un debate que ha versado sobre la validez constitucional de una norma con rango de ley [artículo 88.2.d) LJCA] e interpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional [artículo 88.2.e) LJCA], la que emana de la propia sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, tantas veces citada. De los razonamientos que esgrime para justificar el interés casacional objetivo del recurso de casación preparado se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que lo resuelva, por lo que se puede dar por cumplido lo que exige el artículo 89.2.f) LJCA.

SEGUNDO .- 1. La *ratio decidendi* de la sentencia que se pretende recurrir se halla en su fundamento de derecho segundo, donde el juez de instancia sostiene, como resultado hermenéutico del fallo de la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, lo que a continuación se reproduce:

«[E]sa interpretación de la norma legal para que sea constitucional y respete el artículo 31 de la CE, cierra el paso, en tanto el legislador no lo establezca otra solución (como sería una presunción *iuris tantum* de la existencia de incremento con posibilidad de prueba en contrario), a cualquier tipo de presunción sobre la existencia de incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. En esta tesitura, en relación a las liquidaciones llevadas a cabo por los Ayuntamientos sobre plusvalías será necesario que estos acrediten la existencia de ese incremento de valor si les es discutido por el contribuyente (a través de una prueba pericial pública o privada), mientras que en las autoliquidaciones deberán permitir el recurso, y en caso de que se alegue la inexistencia de incremento del valor deberá ser estimado, salvo que a través de la antedicha pericial municipal se acredite que si existe ese incremento.

La inconstitucionalidad del artículo 107.2.a) del TRLRHL siempre que no exista hecho imponible conlleva una modificación sustancial a lo que defendía este juzgador hasta la Sentencia de 11 de mayo de 2017; esto es, ante la inexistencia de norma alguna sobre como valorar si existe o no hecho imponible en el TRLRHL y ante la inconstitucionalidad de éste precepto en tanto que presumía su existencia en todo caso, no es ya que el contribuyente tenga que probar que no hubo el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana entre la adquisición y la transmisión sino que es la Administración que recauda la que debe probar su concurrencia.

Así las cosas, y no ya por la presentación por parte de la recurrente de la escritura de adquisición y la de la transmisión, sino por la ausencia de prueba alguna por parte del Ayuntamiento de incremento del valor de los terrenos aquí gravados, y puesto en duda el mismo por la recurrente, procede la estimación del recurso.

En base a lo anterior procede la devolución, por parte del Ayuntamiento a la recurrente, de la cantidad que ésta autoliquidó de forma indebida con los intereses desde la fecha en que ingresó [...]».

2. El Ayuntamiento de Cartagena denuncia, en suma, que con esa decisión, sustentada por el juzgador de instancia en la exégesis que defiende sobre la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL contenida en la sentencia 59/2017, se infringen tales preceptos y, en particular el último de ellos, porque va mucho más lejos de lo establecido en la doctrina del Tribunal Constitucional que aplica.

3. En la sentencia 59/2017 el Tribunal Constitucional falla la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL «pero únicamente en cuanto sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor», después de aclarar en el fundamento jurídico 5º el alcance de ese fallo:

«a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que sometan a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7 ; y 37/2017 , FJ 5).



b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del artículo 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, 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)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir 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).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, *ex origine* , los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que 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 que 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)».

TERCERO .- 1. A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado plantea nitidamente la siguiente cuestión jurídica:

Determinar si, como defiende el juzgador de instancia, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 LHL declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo , cierra el paso a cualquier presunción de existencia de incremento de valor de los terrenos, de modo que corresponde a la Administración tributaria probar su existencia, cuando el sujeto pasivo declare que no se ha producido.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque de ser errónea esa exégesis produciría un grave daño al interés general [artículo 88.2.b) LJCA], porque notoriamente puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], y porque supone la interpretación y aplicación aparentemente con error de la doctrina que dimana de la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 [artículo 88.2.e) LJCA]. En aras de la seguridad jurídica (artículo 9.3 CE), resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

3. La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado por las razones expuestas hace innecesario examinar si se da la otra alegada para dar lugar a su admisión a trámite.

CUARTO .- 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, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto 1 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 LHL, atendida la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo .

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

SEXTO .- 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/5114/2017, preparado por el Ayuntamiento de Cartagena contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 1 de Cartagena, en el recurso 220/2016 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, como defiende el juzgador de instancia, 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 , cierra el paso a cualquier presunción de existencia de incremento de valor de los terrenos, de modo que corresponde a la Administración tributaria probar su existencia, cuando el sujeto pasivo declare que no se ha producido.

3º) Identificar como normas jurídicas que en principio será objeto de interpretación los artículos 107.1 , 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales , atendida la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo .

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 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