



Roj: **STS 4968/2015 - ECLI:ES:TS:2015:4968**

Id Cendoj: **28079130022015100511**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/11/2015**

Nº de Recurso: **2998/2013**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ ICAN 3793/2013,**
STS 4968/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a once de Noviembre de dos mil quince.

Vistos por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran al margen, el presente recurso de casación, número 2998/2013, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO** y por el Letrado del Servicio Jurídico de Canarias, en la representación que igualmente ostenta según la Ley, de **LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS**, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Las Palmas, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 10 de julio de 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 408/2011, en materia de liquidación por el **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Ha comparecido como parte recurrida, y se ha opuesto al recurso interpuesto, la entidad **CONFITAL INTERNACIONAL, S.A.**, representada por la Procuradora de los Tribunales D^a María Mercedes Revillo Sánchez.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Con fecha 10 de enero de 2007, la Administración Tributaria de Canarias formalizó a la entidad CONFITAL INTERNACIONAL, S.A., el Acta de disconformidad nº 2007/0001, por el **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales, proponiendo liquidación por dicho concepto como consecuencia de una transmisión de terrenos derivada de un proceso expropiatorio, finalizado con Acta de mutuo acuerdo, ocupación y justiprecio, de 12 de julio de 2005, suscrita entre la referida entidad y el Ayuntamiento de Las Palmas.

Se recoge en el Acta: **1)** que el Ayuntamiento transmitió a CONFITAL INTERNACIONAL, S.A., en la indicada fecha de 12 de julio de 2005, una finca urbana, que constituye un solar de 3.500 m², en la Calle Pavía que figuraba en el Inventario de Bienes del Ayuntamiento, en pago de la expropiación de otra finca urbana propiedad de aquella entidad, con una superficie de 433.630,55 m²; **2)** que la entrega del solar que hizo CONFITAL INTERNACIONAL, S.A constituía hecho imponible del IGIC, según lo dispuesto en los artículos 4 y 6 de la Ley 20/1991; **3)** que la entrega del Ayuntamiento constituye hecho imponible del IGIC, como entrega de bienes, estando exenta del mismo, en aplicación del artículo 10.1.31º de la Ley 29/1991, para las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por entidades locales canarias, por lo que, en consecuencia de dicha exención, y en aplicación del artículo 7.5º del Real Decreto Legislativo 1/1993, y su Disposición Adicional Tercera, procedía el gravamen por **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados a cargo del adquirente. Por ello, se formulaba propuesta de liquidación que determinaba una cuota de 1.480.137,75 € e intereses de demora de 115.369,64 €.



El Inspector Jefe, en Acuerdo de 21 de junio de 2007, confirmó íntegramente la propuesta, girando la liquidación correspondiente.

SEGUNDO. - La entidad CONFITAL INTERNACIONAL, S.A., interpuso reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias, que la desestimó en resolución de 25 de julio de 2008.

Interpuesto recurso de alzada contra la resolución del TEAR, ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, por éste se dictó Resolución, de fecha 5 de abril de 2011, desestimándolo

TERCERO. - La representación procesal de CONFITAL INTERNACIONAL, S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC a que acaba de hacerse referencia, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Las Palmas, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, que tras tramitarlo con el número 408/2011, dictó sentencia, de fecha 10 de julio de 2013, con la siguiente parte dispositiva: "*FALLAMOS. Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la mercantil Confital Internacional S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central a que se refiere el antecedente primero del presente fallo, la cual declaramos no ajustada a derecho y anulamos, así como la liquidación litigiosa, con declaración del derecho de la recurrente a la devolución de la cantidad ingresada con sus intereses. Ello sin imposición de costas.*"

CUARTO.- El Abogado del Estado y el Letrado del Servicio Jurídico de Canarias, en la representación que legalmente ostentan de LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO y de la COMUNIDAD AUTONOMA DE CANARIAS, prepararon recurso de casación contra la sentencia y, tras ser tenido por preparado, lo interpusieron, el primero, por medio de escrito presentado en 11 de noviembre de 2013, en el que solicita su revocación y desestimación del recurso contencioso administrativo, y, el segundo, por medio de escrito presentado en 23 de abril de 2014, con solicitud igualmente de revocación de la sentencia impugnada y consiguiente desestimación del recurso contencioso-administrativo.

QUINTO .- La representación procesal de CONFITAL INTERNACIONAL, S.A., se opuso a los recursos de casación interpuestos, por medio de escrito presentado en 23 de abril de 2014, en el que solicita su desestimación, con imposición de costas a las partes recurrentes.

SEXTO.- Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo la audiencia del diez de noviembre de 2015, en dicha fecha tuvo lugar referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La sentencia expone la cuestión planteada y la argumentación que soporta la estimación del recurso en los siguientes términos:

"PRIMERO.- La cuestión a discernir en el presente procedimiento consiste en determinar si la resolución desestimatoria antes indicada del Tribunal Económico Administrativo Central en relación con la pretensión de la recurrente asimismo reseñada es o no ajustada a derecho, alegando la actora que el pago del precio en una expropiación forzosa está exento de toda clase de **impuestos**, de manera que resulta improcedente girar una liquidación por concepto de **impuesto** sobre transmisiones patrimoniales con ocasión de la transmisión a la recurrente por el Ayuntamiento de Las Palmas de un solar en la calle Pavía en el curso de un procedimiento de expropiación forzosa, estando plenamente vigente el art. 49 de la ley de expropiación forzosa, existiendo igualmente preceptos constitucionales que impiden gravar el justiprecio, citando diversa Jurisprudencia en apoyo de su tesis."

SEGUNDO.- Debe señalarse, en primer lugar, que el art. 49 de la Ley de Expropiación forzosa de 16 de diciembre de 1.954 señala que el pago del precio estará exento de toda clase de gastos, **impuestos**, gravámenes o arbitrios del Estado, provincia o municipio, incluso el de pagos al Estado. Por otra parte, conviene traer a colación la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 15 de diciembre de 2.008, dictada en recurso de casación en interés de ley, que señala que el precepto citado tiene sentido ya que la expropiación es la máxima limitación del derecho de propiedad en interés público, pues se desprende de sus bienes al propietario contra su voluntad, no teniendo el deber jurídico de soportar un sacrificio mayor del que supone la expropiación, de donde resulta el derecho a percibir la contraprestación que corresponda al valor real de los bienes, ya sea en dinero o en especie, sin que pueda reducirse por la aplicación de las normas tributarias, por lo que exigir el **impuesto** de transmisiones al expropiado, como pretende la Comunidad Autónoma recurrente, supone no cumplir íntegramente el mandato constitucional que prohíbe la privación de bienes y derechos sin la correspondiente indemnización. Como puede verse, tal sentencia es enteramente aplicable al caso que nos



ocupa, siendo claro, a juicio de la Sala, que dicha doctrina exige apreciar la postura de la recurrente sin que pueda alegarse, como hizo la administración codemandada en su escrito de contestación a la demanda, que la normativa tributaria no recoge la exención de que se trata ya que, como igualmente destaca la citada sentencia del Tribunal Supremo, la alegación de que el texto refundido del **impuesto** sobre transmisiones patrimoniales no reconoce la repetida exención puede justificarse ante la existencia de la norma especial que contiene el art. 49 de la ley de expropiación forzosa .

TERCERO.-En definitiva, a tenor de lo expuesto resulta que el acto administrativo impugnado desestima incorrectamente la reclamación que nos ocupa al no ser posible, por aplicación del repetido precepto de la ley de expropiación forzosa, gravar de ninguna manera el justiprecio que percibe el expropiado, por lo que debe reputarse no ajustada a derecho la resolución impugnada, con estimación del presente recurso contencioso administrativo."

SEGUNDO. - El Abogado del Estado articula su recurso de casación con un único motivo, en el que, por el cauce del artículo 88.1. d) de la Ley de esta Jurisdicción , alega la infracción de los artículos 7.5 , 45.1.a) y Disposición Final Primera del Real Decreto Legislativo 12/1993, de 24 de septiembre , que aprobó el Texto Refundido de la Ley del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como el artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa .

Considera el Abogado del Estado que en el presente supuesto, en el que el Ayuntamiento de Las Palmas entrega al expropiado en pago de una expropiación, un solar que figuraba en su Inventario de bienes, resulta aplicable el artículo 7.5 del Texto Refundido de la Ley del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , cuando señala que quedan sujetas al **impuesto** las entregas de bienes que no estén sujetas a IVA, en este caso al **Impuesto** General Canario, ya que se trata de un caso en el que se aplica la exención prevista en el artículo 10.1.31 de la Ley 20/1991 , a lo que se añade: **1º**) que el artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa declara que "El pago del precio estará exento de toda clase de gastos, de **impuestos** y gravámenes o arbitrios del Estado, provincia o municipio, incluso el de pagos al Estado", por lo que no existen exención respecto de las adjudicaciones que sustituyen al pago del precio; **2º**) que la Disposición Transitoria Primera del Texto Refundido de la Ley del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , posterior a la Ley de Expropiación Forzosa, establece que quedan sin efecto cuantas exenciones y bonificaciones no queden recogidas en el mismo, sin perjuicio de los derechos adquiridos al amparo de las disposiciones anteriores en vigor; y **3º**) que el artículo 45 del Texto Refundido no recoge beneficio fiscal alguno para el caso aquí contemplado.

TERCERO .- El Letrado del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias, por su parte, articula su recurso con también un solo motivo, en el que por la vía que se ofrece en el artículo 88.1. d) de la L.J.C.A , alega infracción de la Disposición Transitoria Primera del Texto Refundido de la Ley del **Impuesto de Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados - "*Quedan sin efecto cuantas exenciones y bonificaciones no figuren mencionadas en este Texto Refundido, sin perjuicio de los derechos adquiridos al amparo de las disposiciones anteriormente en vigor, sin que la mera expectativa pueda reputarse derecho adquirido*".-

CUARTO.- La representación procesal de CONFITAL INTERNACIONAL, S.A., sostiene que nada tiene que ver la expropiación llevada a cabo en este caso -en el que el Ayuntamiento trató de recuperar los terrenos de su propiedad que conforman un paraje de gran interés paisajístico, en el que se integran las playas y montes de El Confital en la capital Gran Canaria, con la intención laudable de sustraer tal paraje a toda tentativa de urbanización- con los convenios urbanísticos, de los que se derivan ventajas y ganancias patrimoniales para los afectados por una expropiación urbanística. Y por ello, sostiene que así como la expropiaciones urbanísticas están sujetas a liquidación del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales, no ocurre así cuando no se trata de una expropiación de tal tipo y el precio abonado por la Administración guarda correspondencia estricta con el justiprecio a abonar por la Administración, bien en efectivo, bien mediante la cesión de un terreno municipal, "siempre que haya correspondencia entre la valoración del bien expropiado y el justiprecio pactado de común acuerdo por el órgano administrativo a que corresponde".

Por otra parte, se defiende la aplicación del artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa , invocándose diversas sentencias de Tribunales Superiores de Justicia y últimamente las Sentencias de esta Sala de 3 de mayo de 2006- recurso de casación 1071/2001 -y de 15 de diciembre de 2008 -recurso de casación en interés de la ley 36/2007-.

Se transcribe igualmente el contenido de la Sentencia de esta Sala de 3 de noviembre de 2011-recurso de casación 4021/2010 -.

QUINTO. - Comenzando a dar nuestra respuesta a los recursos de casación formulados, debemos poner de manifiesto que es cierto que la Disposición Transitoria Primera del Texto Refundido de la Ley del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993,



es posterior a la Ley de Expropiación Forzosa de 16 de diciembre de 1954 (también lo era el anterior Texto Refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre con idéntica Disposición Transitoria Segunda), establece que quedan sin efecto cuantas exenciones y bonificaciones no queden recogidas en el mismo, sin perjuicio de los derechos adquiridos al amparo de las disposiciones anteriores en vigor. También lo es que el artículo 45 del citado Texto legal no reconoce exención en el supuesto enjuiciado, como que el artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa refiere la exención tan solo al pago del precio.

Sin embargo, la argumentación dada por la sentencia impugnada debe prevalecer sobre cualquier otra basada en los referidos preceptos legales.

En efecto, ya la Sentencia de esta Sala de 28 de mayo de 1979, desestimó el recurso de apelación extraordinario en interés de la ley interpuesto por el Abogado del Estado, en la que en un supuesto de convenido expropiatorio suscrito entre un Ayuntamiento y un particular, que supuso la permuta de un solar de aquél por un terreno de éste, con destino a una ciudad escolar, se señaló la necesidad de confirmar el criterio de la Audiencia Territorial, que había declarado exenta la liquidación girada a nombre del particular -aún abonada por el Ayuntamiento a virtud de pacto entre las partes- "*si se advierte al efecto la oportunidad de la aplicación de los arts. 48 y 49 de la L. Ex. For. en los mismos términos en que la meritada Sala lo realiza, sin que sea posible admitir la tesis de la no vigencia del artículo últimamente citado, que mantiene el representante del estado, -a cuyo juicio solamente las expropiaciones urbanísticas tienen derecho a la exención, y la de litis no lo es-, también como apoyo del recurso extraordinario, por cuanto que tal artículo fue declarado vigente por el 230-5 de la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 junio 1964, de la que como es sabido deriva el Texto Refundido del **Impuesto** y, con posterioridad a este Texto, por el art. 17 del Decreto-Ley núm. 15 de 27 noviembre 1967, sobre Ordenación económica -capítulo de medidas tributarias-, para todo caso de expropiación forzosa.*"

Pero es que más recientemente la Sentencia de esta Sala de 15 de diciembre de 2008 (recurso de casación en interés de la ley 36/2007), ha reconocido igualmente la vigencia del artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa y su aplicación para justificar la exención en el **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales respecto de la adquisición del expropiado, en un caso de convenio a virtud del cual su el Ayuntamiento procedía a la ocupación directa de terrenos calificados por el Plan General como dotacionales a cambio de un aprovechamiento urbanístico.

En efecto, en dicha Sentencia, tras recoger el criterio del Tribunal Constitucional de asimilación de la "ocupación directa" de terrenos para sistemas generales, prevista en la Ley 8/1990, de 25 de julio, de Reforma del Régimen Urbanístico y Valoraciones del Suelo, a la expropiación forzosa (STC 61/1997, de 20 de marzo) se dijo:

"QUINTO.-Ante la naturaleza expropiatoria que el Tribunal Constitucional asigna a la ocupación directa, que no queda desvirtuada por la circunstancia de que todo ello se plasme en un convenio urbanístico, pues a través de este instrumento se evita entrar en el procedimiento establecido, necesariamente hay que hablar en estos casos de transmisión imperativa no de sistema de gestión urbanística a que llega la sentencia de instancia, y que le lleva a aplicar la exención prevista para las operaciones de reparcelación.

Esto sentado, conviene determinar el tratamiento fiscal de la operación.

Por lo que respecta a la adquisición por parte del Ayuntamiento, estaría sujeta al **Impuesto** sobre Transmisiones, pero exenta, ante el beneficio subjetivo que el art. 45.I A a) del Texto Refundido de la Ley del **Impuesto** sobre Transmisiones Patrimoniales otorga al Estado y a las Administraciones Públicas Territoriales.

En cuanto a la compensación que recibe el propietario del inmueble ocupado con la atribución de aprovechamientos urbanísticos en otra localización territorial, por constituir el justiprecio en especie que recibe el propietario del terreno afectado, como consecuencia de la expropiación, hay que considerarla también exenta, en cuanto constituye la indemnización a que se refiere el art. 33.3 de la Constitución .

Conviene recordar que el art. 49 de la Ley de Expropiación Forzosa declara libres de todo tipo de gravámenes tributarios los justiprecios expropiatorios, lo que tiene sentido ya que la expropiación es la máxima limitación del derecho de propiedad en interés público, pues se desprende de sus bienes al propietario contra su voluntad, no teniendo el deber jurídico de soportar un sacrificio mayor del que, de por sí, ya supone la expropiación, y de ahí el derecho a percibir la contraprestación que corresponda al valor real de los bienes, bien en dinero, bien en especie sin que pueda verse reducido por la aplicación de las normas tributarias.

Por tanto, exigir el **Impuesto** de Transmisiones al expropiado, como pretende la Comunidad recurrente, supondría no cumplir íntegramente el mandato constitucional que prohíbe la privación de bienes y derechos sin la correspondiente indemnización. Por ello, el Tribunal Constitucional valora la indemnización expropiatoria como equivalente económico y como garantía patrimonial (sentencias, entre otras, de 2 de diciembre de 1983 y 19 de diciembre de 1986 .



Podría alegarse que el Texto Refundido del **Impuesto** sobre Transmisiones no reconoce esta exención, pero ello puede justificarse ante la existencia de la norma especial que contiene la Ley de Expropiación Forzosa, en su art. 49 .

Tampoco cabe invocar la doctrina sentada por esta Sala a partir de su sentencia de 3 de mayo de 2006 pues se refiere a la adquisición de los bienes expropiados por el beneficiario si se trata de un particular.

Por lo expuesto, partiendo de la naturaleza expropiatoria de la ocupación directa no es posible aceptar la doctrina que se postula, lo que comporta la desestimación del recurso."

Los razonamientos transcritos sirvieron para desestimar el recurso de casación en interés de la ley interpuesto por el Letrado de la Comunidad Autónoma de la Rioja, que pretendía que la adquisición llevada a cabo por el particular no estaba exenta del **Impuesto** de Transmisiones Patrimoniales.

Pues bien, los mismos argumentos de la especialidad de la norma de expropiación forzosa, y de mandato constitucional de que la expropiación forzosa tenga lugar mediante indemnización y, por ello, sin mayor carga que la que supone la privación del bien, son de aplicación igualmente al presente caso, en el que , según consta en el expediente, el proceso expropiatorio finalizó con Acta de mutuo acuerdo, ocupación y justiprecio.

Por lo expuesto, el motivo no prospera.

SEXTO. - Al no prosperar el motivo formulado el recurso debe ser desestimado y ello ha de hacerse con imposición de costas a los recurrentes, si bien que, atendiendo a la complejidad y dificultad del asunto y trabajo profesional desarrollado, y haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la Ley Jurisdiccional , se limitan los derechos de la parte recurrida por este concepto a un máximo de 8.000 euros por cada una de las partes recurrentes.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

Que debemos **desestimar y desestimamos** el presente recurso de casación, número 2998/2013, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO** y por el Letrado del Servicio Jurídico de Canarias, en la representación que igualmente ostenta según la Ley, de **LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS** , contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Las Palmas, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 10 de julio de 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 408/2011 , con imposición de las costas a las partes recurrentes, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia.