

R. CASACION núm.: 1315/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. .

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña.

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 544/2019

Excmos. Sres.

D. .

En Madrid, a 23 de abril de 2019.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 1315/2018, interpuesto el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, representado y asistido por el Letrado de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia de 18 de diciembre de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 23 de Madrid, pronunciada en el recurso n.º. 289/2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento del valor de Los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Ha comparecido como parte recurrida D. .
representado por la procuradora de los Tribunales D^a.
bajo la dirección letrada de D^a. .

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. ...

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-*Resolución recurrida en casación.*

En el procedimiento abreviado 289/2017, seguido en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 23 de Madrid, con fecha 18 de diciembre de 2017, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO.- 1. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo de Pozuelo de Alarcón de 21 de junio de 2017 que acuerda desestimar la reclamación económico-administrativo interpuesta contra la Resolución de 23 de marzo de 2017 y la denegación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación en concepto de Impuesto sobre el incremento del Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana como consecuencia de la transmisión de los inmuebles situados en la ... de Pozuelo de Alarcón reconociendo el derecho a la rectificación y, en su caso, devolución de las liquidaciones abonadas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, con los intereses de demora desde el ingreso por la recurrente. 2. Imponer las costas a la administración demandada que se cifran en 750 euros por todos los conceptos».

SEGUNDO.-*Preparación del recurso de casación.*

Notificada dicha sentencia a las partes, por el Letrado de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, en la representación que ostenta, se presentó escrito con fecha 31 de enero de 2018, ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 23 de Madrid, preparando recurso de casación, y el Juzgado, por auto de 1 de febrero de 2018, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, representado y asistido por el Letrado de sus Servicios Jurídicos y como parte recurrida D. ... representado por la procuradora de los Tribunales D^a.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 26 de septiembre de 2018, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

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

Determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución Española), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución Española) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1 y 2 de la Constitución Española), 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, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo (cuestión de inconstitucionalidad 4864- 2016), obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica, como deriva de la tesis que sostiene el Juez *a quo*».

CUARTO.- Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el Letrado de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, en la representación que ostenta, por medio de escrito presentado el 13 de noviembre de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1.- La jurisprudencia constitucional 59/2017, de 11 de mayo (BOE núm. 142 de 15 de junio de 2017) por su defectuosa interpretación con consiguiente infracción de los artículos 107.1, 107.2 a) del TRLHL y artículo 31.1 de la Constitución española en relación con el art. 104 del TRLHL y 20, 50.1, 52 de la LGT.

2.- Infracción de la jurisprudencia asociada: Sentencias del Tribunal Supremo de 9, 17, 18 de julio de 2018 (rec. casación 6226/2017, 5664/2017 y 4777/2017 respectivamente).

La recurrente manifiesta que se ha vulnerado la doctrina constitucional contenida en la STC 59/2017 al hacer una errónea interpretación de la misma y extender más allá de lo establecido, de forma asistemática, la declaración de inconstitucionalidad operada; lo que conllevó la infracción de los arts. 107.1 y 107.2.a) del TRLHL en relación con el art. 31.1 de la CE, al considerar que dichos preceptos estaban expulsados del ordenamiento jurídico en todo caso, y no únicamente en el caso de que no hubiera existido incremento de valor del terreno urbano concernido, lo que le llevo, sin más consideración, a la estimación del recurso contra la desestimación de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la denegación de solicitud de rectificación de liquidación del IIVTNU, reconociendo el derecho del recurrente a la devolución de las cantidades previamente abonadas por tal concepto; cuando una correcta interpretación de la STC antedicha debía pasar, al contrario de lo mantenido por la Sentencia de instancia, por la vigencia de los artículos citados del TRLHL siempre que no se hubiera acreditado, al menos indiciariamente, la inexistencia de plusvalía. La Sentencia de la Sala de 9 de julio de 2018, precursora de la jurisprudencia del Alto Tribunal al respecto, así como las posteriores en concordancia con la misma, han mantenido que «[p]ara acreditar **que no ha existido plusvalía gravada** por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, **que al menos indiciariamente permita apreciarla**, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escritura públicas [...]» (FD Quinto). Y, en el caso de autos, la parte demandante no ha aportado prueba suficiente que desvirtúe la presunción de existencia de incremento del valor del terreno.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente solicitó a la Sala que «dicte Sentencia en la que se acuerde:

1º.- Que dando respuesta a la cuestión suscitada conforme fue delimitada por el Auto de Admisión dictada en el presente recurso de casación, se fije la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos, en concordancia con lo ya señalado en las SSTs citadas de 9, 17 y 18 de julio de 2018: Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que se expresan en el FD Quinto de la STS, Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª, de 9 de julio de 2018 (rec. cas. núm. 5664/2017), 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 art. 31.1 CE.

2º.- Consecuentemente con lo anterior que se case y anule la Sentencia recurrida en el presente recurso de casación dictada el 18 de diciembre de 2017 el juzgado de lo contencioso-administrativo nº 23 de Madrid en el PA 289/2017.

3º.- Y entrando a aplicar la doctrina jurisprudencial fijada al caso concreto, y en consecuencia, dilucidando sobre la legalidad de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón de 21 de junio de 2017 por la que se desestima la reclamación económico-administrativa de la recurrente contra la resolución de 23 de marzo de 2017 del Órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, que desestima a su vez la solicitud de la recurrente de rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ingresada respecto a los dos inmueble transmitidos y de los que se practica la solicitud de rectificación de autoliquidación por importe de 2.644,16 euros y 193,58 euros, total 2.867,74 euros y declare la validez y legalidad de la resolución impugnada con desestimación del recurso contencioso-administrativo en su momento planteado y con imposición de costas de la primera instancia a la parte demandante».

Por su parte, por la procuradora D^a. _____, en nombre y representación D^o. _____ por escrito presentado con fecha 23 de noviembre de 2018, formuló oposición al recurso de casación manifestando que la cuestión planteada en este recurso ya ha sido resuelta por esta Sección

en varias Sentencias a las que se refiere en su Auto de 26 de septiembre de 2018 (9 de julio de 2018 RCA/6226/2017, 17 de julio de 2018 RCA/5664/2017 y 18 de julio de 2018 RCA/4777/2017), en dichas sentencias se interpreta el fallo de la Sentencia 59/2017 de 11 de mayo del Tribunal Constitucional y se viene a interpretar el alcance de la declaración de inconstitucionalidad, rechazando la aplicación de la teoría maximalista y reconociendo que el sujeto pasivo pueda acreditar o aportar un principio de prueba (citando las escrituras públicas de adquisición y transmisión, prueba pericial "ad hoc" y cualquier otro medio de prueba admitido por el art. 106.1 de la LGT) que evidencie la inexistencia de plusvalía, invirtiéndose en ese caso la carga de la prueba y teniendo que ser la Administración la que pruebe que ha existido plusvalía. En caso de autos, tal y como consta en el expediente administrativo y en autos, D. Arturo Primo acreditó la inexistencia de plusvalía alguna utilizando 3 medios de prueba (escrituras de adquisición y transmisión, estadística publicada por el Ministerio de Fomento sobre la evolución del precio medio del metro cuadrado de suelo urbano, e informe pericial "ad hoc") por lo que el Ayuntamiento debería de haber estimado las pretensiones del Sr. [redacted] o, en su caso, practicar o aportar prueba que desvirtuara el contenido de las mismas, ya que es al propio Ayuntamiento al que corresponde acreditar la existencia de una plusvalía que legitime el devengo del IIVTNU.

Y, terminó suplicando a la Sala que « dicte Sentencia por la que:

1º.- Fije y reitere en el presente recurso de casación los criterios interpretativos expresados en sus sentencias de julio de 2018 (RCA/6226/2017; ES:TS:2018:2499), 17 de julio de 2018 (RCA/5664/2017; ES:TS:2018:2973) y 18 de julio de 2018 (RCA/4777/2017; ES:TS:2018:2990).

2º.- Case y anule la Sentencia dictada el 18 de diciembre de 2017 por el juzgado de lo contencioso-administrativo nº 23 de Madrid en el procedimiento abreviado 289/2017.

3º.- Estime el recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón dictada en el expediente 87/2017 de fecha 21 de junio de 2017, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa presentada por D. [redacted] frente a la desestimación del Recurso de Reposición formulado contra la resolución dictada con fecha 23 de marzo de 2017 por el Titular del

Órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, en relación con las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana números por importe de 2.644,16 € y número por importe de 193,58 €, acuerde la nulidad de las indicadas liquidaciones y consecuente devolución de ingresos indebidos por la suma total de dichos importes con los intereses de demora correspondientes con expresa imposición de las costas generadas en primera instancia a la administración demandada».

QUINTO.- *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Por diligencia de ordenación de 27 de noviembre de 2018, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 9 de abril de 2019, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por el Juzgado núm. 23 de este orden jurisdiccional de Madrid, impugnada en casación por el Ayuntamiento de Madrid, es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso interpretar cabalmente la STC 59/2017, de 11 de mayo que, recogiendo la jurisprudencia sentada en pronunciamientos recientes del propio Tribunal Constitucional en relación con normas forales de Guipúzcoa y Álava (SSTC 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, respectivamente), declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL.

A tal efecto, debemos comenzar por hacer referencia a la sentencia de esta Sala y Sección de 9 de julio último, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017 (ES:TS:2018:2499), en sentido desestimatorio, puesto que en ella se plantean y resuelven cuestiones idénticas en lo sustancial a las que en este recurso de casación han sido objeto de debate. Por tanto, para evitar inútiles repeticiones, cuando la doctrina contenida en la misma es conocida por las partes, como ambas ponen de manifiesto, a lo dicho en la misma ha de estarse.

SEGUNDO.- *Contenido interpretativo de esta sentencia.*

El contenido interpretativo de las muchas sentencias dictadas sobre la cuestión que nos ocupa ha sido reiterado en todas ellas, con el siguiente tenor:

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad *parcial*. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, 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.

2º) 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 «imp[ide] 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)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante

la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Lo cual debe conllevar que se case y anule la sentencia recurrida, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, sobre determinación de la base imponible del impuesto municipal que nos ocupa, han sido expulsados de modo absoluto e incondicional del ordenamiento jurídico, criterio que hemos rechazado formalmente, al afirmar que "(tales artículos) ...a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial".

TERCERO.- *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

Entrando en el debate suscitado en la instancia, como se ha dejado dicho el Juzgado resuelve aplicando como conocida "tesis maximalista", que conduce a anular todas las liquidaciones, y a considerar que no puede liquidarse y que los juzgados no pueden establecer sus propios parámetros para determinar si ha habido o no incremento, pues estarían reconstruyendo la norma, con la consiguiente quiebra de los principios de reserva de ley y de seguridad jurídica.

Por esta razón, prescinde por completo de valorar el material probatorio del que disponía, pese a que la parte recurrente había intentado aportar al proceso prueba al efecto que no ha sido objeto de análisis en absoluto en la medida en que se acoge una tesis según la cual no es posible liquidar el tributo en ningún caso como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad.

No existe, pues, en la sentencia, valoración de la existencia de incremento de valor de los inmuebles transmitidos, ni disponemos de datos evidentes y pacíficos de que hubiera una minusvalía con la venta de la

vivienda y de la plaza de garaje que nos ocupan, como defiende la parte recurrida en su escrito de oposición. Ante esta tesitura, lo procedente es retrotraer las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia para que el Juzgado, conforme a los parámetros fijados en el FD 5º de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, valore si el sujeto pasivo del IIVTNU ha logrado acreditar (por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, por la prueba pericial aportada o por cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT) la inexistencia de una plusvalía real.

CUARTO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

A tenor del artículo 139.1 LJCA, respecto de las costas de la instancia, las dudas en la interpretación de la nueva jurisprudencia constitucional que se proyecta sobre la controversia jurídica, determina que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por remisión al fundamento séptimo de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación nº. 6226/2017.

Segundo. Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, contra la sentencia de fecha 18 de diciembre de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 23 de Madrid, dictada en el procedimiento abreviado n.º. 289/2017, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Ordenar retrotraer las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de dicha sentencia para que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 23 de Madrid, conforme a los parámetros fijados en el FD 5º de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, valore si el sujeto pasivo del IIVTNU, ha logrado acreditar (por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas, o por cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT) la inexistencia de una plusvalía real en la transmisión.

Cuarto. No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D.

, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.