



Roj: **STS 2739/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:2739**

Id Cendoj: **28079130022019100395**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/07/2019**

Nº de Recurso: **2216/2018**

Nº de Resolución: **1110/2019**

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

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **ATS 11209/2018,**
STS 2739/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.110/2019

Fecha de sentencia: 18/07/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2216/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/07/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 24

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

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 2216/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1110/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles
D. Francisco Jose Navarro Sanchis
D. Jesus Cudero Blas
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 18 de julio 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 2216/2018, interpuesto el Ayuntamiento de Madrid, representado y asistido por la Letrada de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia de 15 de febrero de 2018, del Juzgado de lo Contencioso- Administrativo, N.º. 24 de Madrid , pronunciada en el procedimiento abreviado n.º. 134/2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento del valor de Los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Han comparecido como parte recurrida PROMOTORA FEDERICO RUBIO 99, S.A., representada por la procuradora de los Tribunales D^a. María Teresa Uceda Blasco, bajo la dirección letrada de D^o. Alejandro Ripoll Olozabal.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el procedimiento abreviado n.º. 134/2017, seguido en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 24 de Madrid, con fecha 15 de febrero de 2018, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- Que debo estimar y estimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la procuradora D^a. Teresa Uceda Blasco en nombre de PROMOTORA FEDERICO RUBIO 99, S.A., contra la resolución administrativa referenciada, anulando la misma por no resultar conforme a derecho, procediendo la devolución por importe de 15.145,64 euros. Sin imposición de costas".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la Letrada de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid, en la representación que ostenta, se presentó escrito con fecha 21 de marzo de 2018, ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 24 de Madrid, preparando recurso de casación, y el Juzgado, por auto de 23 de marzo 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 Madrid, representado y asistido por la Letrada de sus Servicios Jurídicos y como parte recurrida PROMOTORA FEDERICO RUBIO 99, S.A., representada por la procuradora de los Tribunales D^a. María Teresa Uceda Blasco, bajo la dirección letrada de D^o. Alejandro Ripoll Olozabal.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 24 de octubre 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, la Letrada de los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid, en la representación que ostenta, por medio de escrito presentado el 13 de diciembre de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1.- Infracción de los art. 107.1 y 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por Real Decreto Legislativo de 5 de Marzo, así como de la doctrina fijada por la Sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional de 11 de Mayo de 2017 que declaró inconstitucionales los anteriores artículos, ya que la Sentencia recurrida interpreta y aplica como fundamento de su decisión una doctrina constitucional, aparentemente con error (artículo 88.1. e) LJCA).

2.- Vulneración del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 de la Constitución), al concurrir los supuestos previstos en las letras a) y b) del artículo 88.2 de la LJCA .

La recurrente manifiesta que la Sala juzgadora incurre en un error interpretativo de la doctrina constitucional, en cuanto al alcance del pronunciamiento de inconstitucionalidad y nulidad de los que arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLJL, declarada por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017, de 11 de mayo , porque viene a declarar, con carácter general la nulidad de las liquidaciones por haber desaparecido del Ordenamiento Jurídico los preceptos que permitían determinar la base imponible del impuesto.

Finaliza su escrito solicitando a la Sala que "dicte sentencia por la que estime el recurso , revocando la sentencia recurrida y, en su lugar confirme las liquidaciones giradas por el IIVTNU".

Por su parte, por la procuradora D^a. María Teresa Uceda Blasco, en nombre y representación de PROMOTORA FEDERICO RUBIO 99, S.A., por escrito presentado con fecha 13 de febrero de 2019, formuló oposición al recurso de casación manifestando que la sentencia de instancia no infringe, los arts. 107.1 y 107.2 A) y 110 del TRLHL aprobado por el Real Decreto Legislativo de 5 de marzo, ni la doctrina fijada por la STC 59/2017 de 11 de mayo de 2017 . Asimismo, tampoco se produce vulneración del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 de la CE).

Y terminó suplicando a la Sala que "dicte Sentencia, por la que, declarando no haber lugar al mismo, y confirme en todos los extremos la Sentencia de instancia, acordando imponer al recurrente las costas procesales".

QUINTO.- *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Por providencia de fecha 11 de febrero de 2019, 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 16 de julio de 2019, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación y pronunciamientos antecedentes sobre cuestiones similares.*

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de 15 de febrero de 2018, dictada en el procedimiento abreviado nº. 134/2017 por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo Nº. 24 de Madrid .

La sentencia objeto del presente recurso de casación, aún cuando afirma que la parte demandante cuestiona el valor de los inmuebles, sin embargo aplica la que se ha venido a conocer como "*tesis maximalista*".

Sobre la cuestión en debate este Tribunal se ha pronunciado en incontables ocasiones sobre el alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 ; hemos dicho que a tal efecto, que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL adolecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial o condicionada, que sólo concurre en la medida en que se someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor; mientras que el artículo 110.4 del TRLHL es objeto de una declaración de inconstitucional y nulidad total e incondicionada. Posibilidad consecuente de que se pueda probar, ante la Administración y en el proceso judicial, la inexistencia de plusvalía.

La doctrina emanada al respecto se inicia con la sentencia de esta Sala y Sección de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación nº. 6226/2017 (ES:TS:2018:2499), esta sentencia es la primera de una larga serie de pronunciamientos en idéntico sentido, sin más concesiones al caso concreto que adaptar lo



dicho a la singularidad del supuesto enjuiciado. Por tanto, para evitar inútiles repeticiones, valga para resolver el presente recurso de casación remitirnos a la doctrina jurisprudencial que se anuncia con aquella 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".

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

Como señalamos más arriba, la sentencia recurrida prescinde del debate planteado por la recurrente en el pleito acerca de la inexistencia de incremento de valor de la vivienda transmitida, y resuelve la cuestión aplicando la denominada "*tesis maximalista*".

Ciertamente la anulación de la sentencia en tanto aplicó exclusivamente la "*tesis maximalista*", es decir, se basó en la pretendida inexistencia de norma habilitadora del impuesto, prescindiendo del análisis de los motivos de impugnación aducidos por la parte demandante, lo que -de haberse efectuado- eventualmente podría haber determinado un fallo diferente o, aun siendo idéntico en su decisión, haberse fundado en razones diferentes de las que se plasmaron en la sentencia, conlleva que recobre vigencia los motivos alegados y no resueltos, al menos, para proteger el principio de tutela judicial efectiva, en cuanto al derecho que le asiste a la parte demandante de recibir una respuesta sobre las cuestiones planteadas.

Debe, pues, pronunciarse el Juzgado a la vista del material probatorio con el que cuenta, si se ha producido el hecho imposible respecto del inmueble.

En su escrito de oposición la parte recurrida invoca el error cometido por la Administración en el cálculo del impuesto al errar en la fórmula empleada, abogando porque lo procedente era aplicar la conocida como "*fórmula Cuenca*"; afirmando que el Juzgado a quo no ha entrado sobre esta cuestión, a pesar de que reconoció en el Fundamento Jurídico Primero su planteamiento. Pues bien, la atenta lectura del Fundamento Jurídico Primero de la sentencia, ni en ningún otro, se hace referencia a la fórmula empleada o cuestionada por la parte demandante, ni aparece el párrafo transcrito por la parte recurrida en el contenido de la sentencia, por lo que evidentemente no cabe entrar en las consideraciones que realiza.

Con todo, no estorba recordar que respecto de la fórmula señalada como correcta por la parte recurrida, este Tribunal se ha pronunciado al respecto y hemos dicho en el recurso de casación número 4924/2017, sentencia de 27 de marzo de 2019, entre otras, que la prueba pericial propuesta, que se toma como referencia de una sentencia de un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cuenca, no es propiamente 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. Decíamos en esta sentencia que "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 sustituida la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo".

Por último, ha de reseñarse que en la sentencia se prescinde por completo de valorar el material probatorio, como insiste en su oposición al recurso de casación, 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. Al no existir, 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 de los bienes 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.

TERCERO.- 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 primero 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 Madrid, contra la sentencia de fecha 15 de febrero de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº. 24 de Madrid, dictada en el procedimiento abreviado nº. 134/2017, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Ordenar retrotraer las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de dicha sentencia para que el Juzgado, conforme a lo dicho en el Fundamento Segundo de esta sentencia respecto del hecho imponible y 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.

Nicolas Maurandi Guillen Jose Diaz Delgado

Angel Aguallo Aviles José Antonio Montero Fernández

Jesus Cudero Blas Rafael Toledano Cantero

Dimitry Berberoff Ayuda Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma **D. José Antonio Montero Fernández**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.