

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ077872

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 280/2020, de 26 de febrero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5114/2017

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno. Prueba.** Conforme a lo declarado con valor de doctrina en la STS, de 9 de julio de 2018, recurso n.º 6226/2017 (NFJ070779), la sentencia dictada por el Juzgado de Cartagena debe ser casada y anulada, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que de la declaración de inconstitucionalidad (parcial) de los arts. 107.1 y 107.2 a) del TRLHL se desprende que la Administración es la que debe probar la existencia del incremento de valor cuando el contribuyente se limita a negar dicho incremento, sin aportar prueba alguna al respecto. Tal anulación obliga a ordenar la retroacción del procedimiento seguido ante aquel Juzgado para que, teniendo en cuenta las circunstancias del caso, las pretensiones de las partes y -fundamentalmente- la actividad probatoria desarrollada por la parte demandante, determine si se ha producido o no el hecho imponible del impuesto, esto es, si ha tenido lugar el incremento del valor del terreno aportado que actúa como presupuesto de la exigencia del tributo [Vid., ATS de 21 de diciembre de 2017, recurso n.º 5114/2017 (NFJ069081) que planteó el recurso de casación contra la sentencia del Juzgado de lo C-A n.º 1 de Cartagena, de 30 de mayo de 2017, recurso n.º 220/2016 (NFJ067338), que se casa y anula].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 104, 107 y 110.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 60 y 61.

**PONENTE:***Don José Díaz Delgado.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 280/2020

Fecha de sentencia: 26/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5114/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 1

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5114/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

## SENTENCIA

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Jesús Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 26 de febrero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5114/2017 , interpuesto por la procuradora doña Eva Escudero Vera, en representación del Ayuntamiento de Cartagena, quien 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.

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.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### **Primero.** *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

Este recurso de casación tiene por objeto 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, contra la Resolución nº 62/2015 del CEAC de 23 de mayo de 2016 por la que se desestima la reclamación económico administrativa formulada por la recurrente contra el Decreto de la Directora del Órgano de Gestión Tributaria de 18 de febrero de 2015 que a su vez desestimaba la solicitud de devolución de ingresos indebidos como consecuencia de la autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana por importe de 5.143,82 euros, en relación con la transmisión del inmueble con referencia catastral NUM000.

En el suplico de la demanda se interesaba la revocación de la resolución recurrida, y que se declare indebido el ingreso de 5.143,82 euros por IIVTNU, y que se condene al Excmo. Ayuntamiento de Cartagena a devolver a la recurrente la antedicha cantidad más los intereses legales de la misma desde la fecha del ingreso, todo ello con imposición de costas con la consecuente devolución de ingresos indebidos.

#### **Segundo.** *Preparación y admisión del recurso de casación.*

La representación procesal del Ayuntamiento de Cartagena preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, adujo infracción 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], de la doctrina jurisprudencial contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (ES.TC.2017.59) y del artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil sobre carga de la prueba.

Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia, argumentando que a través de una interpretación de aquellos preceptos y de la doctrina constitucional citada, se anula la liquidación, incurriendo en un error sobre las reglas que disciplinan la carga de la prueba, al residenciar dicha carga, exclusivamente, en el ayuntamiento que gestiona y recauda el impuesto.

El juez a quo tuvo por preparado el recurso mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera.

La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 21 de diciembre de 2017, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar si, como defiende el juzgador de instancia, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL 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".

### **Tercero.** *Interposición del recurso de casación y oposición al mismo.*

La representación procesal del Ayuntamiento de Cartagena interpuso recurso de casación mediante escrito en el que indica que el juzgado incurre en un error interpretativo de la doctrina constitucional, en cuanto al alcance del pronunciamiento de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, declarada por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017. Sostiene el Ayuntamiento recurrente que el pronunciamiento de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) debe entenderse "únicamente en la medida que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica", de suerte que -según las reglas de distribución de la carga de la prueba- es el contribuyente el que debe probar que no se produjo el incremento gravable, sin que pueda aceptarse que la mera negación del mismo traslada a la Administración la carga de acreditar su existencia.

Solicita el Ayuntamiento en su escrito de interposición que se case la sentencia recurrida al haber infringido los preceptos anteriormente citados, y que se declare ajustada a derecho la resolución administrativa impugnada en la instancia.

Don Pedro Domingo Hernández Saura, Procurador de los Tribunales, en representación de doña Julia formalizó su oposición por escrito de 28 de marzo de 2018 en el que terminaba suplicando que se dictara en su día recta Sentencia por la que se DESESTIME íntegramente el Recurso de Casación interpuesto por el Excmo. Ayuntamiento de Cartagena, y se confirme íntegramente la Sentencia de instancia recurrida en los términos contenidos en la misma y expuestos en el presente escrito, todo ello con expresa imposición de costas de este recurso a la parte recurrente, el Excmo. Ayuntamiento de Cartagena; y demás que legalmente corresponda.

### **Cuarto.** *Señalamiento para deliberación, votación y fallo.*

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista por versar el asunto sobre cuestiones ya decididas en procesos anteriores en los que sí se celebró vista, señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el día 21 de enero de 2020, fecha, en la que, efectivamente, y previa deliberación, se votó y falló el mismo, con el resultado que ahora se expresa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.** *Objeto del presente recurso de casación y remisión íntegra a los razonamientos expresados en la sentencia de esta Sala núm. 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017 .*

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada el 31 de mayo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cartagena, estimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 301/2016 interpuesto por doña Isabel, es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso interpretar cabalmente la STC 59/2017, sentencia 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 de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017 (ES.TS.2018.2499), y que ha sido seguida por pronunciamientos posteriores, en los que hemos afirmado lo siguiente:

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 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.

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)". 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 [...]."

Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT, conforme al cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017).

Para acreditar que no ha existido la 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 escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 ( RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 ( RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.

Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- 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.

Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

### **Segundo. Contenido interpretativo de esta sentencia.**

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión, lo que debemos hacer necesariamente por remisión a la interpretación plasmada en el fundamento séptimo de la sentencia de 9 de julio, citada, en la que se hace referencia expresa a la cuestión de la carga de la prueba del incremento de valor que constituye el hecho imponible del impuesto.

Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en "...[D]eterminar si, como defiende el juzgador de instancia, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL 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", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo en el sentido siguiente:

1. Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido, a cuyo efecto podrá valerse de cualesquiera medios de prueba admitidos en Derecho, que podrán ser las escrituras de adquisición y transmisión, una prueba pericial al respecto u otros medios idóneos para acreditar tal extremo.

2. Aportada prueba de tal naturaleza y de la que se infiera, prima facie, la inexistencia de incremento gravable, pesará sobre la Administración la carga de acreditar, en contra de aquellos datos, que se ha producido

en efecto el incremento de valor para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.

3. En ningún caso, por tanto, será suficiente la mera afirmación del sujeto pasivo -sin soporte en elemento probatorio alguno- de la inexistencia del incremento para considerar que dicho contribuyente cumple con la carga probatoria que le incumbe, de suerte que con aquella simple afirmación no se traslada a la Administración la carga de probar el incremento que constituye el hecho imponible del tributo.

#### **Tercero. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.**

La interpretación expresada nos conduce a las declaraciones siguientes, que vamos a fundamentar en lo declarado con valor de doctrina, y ampliamente transcrito, en nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 2662/2017:

1) La sentencia dictada por el Juzgado de Cartagena en el procedimiento abreviado núm. 301/2016 debe ser casada y anulada, en tanto contiene un criterio contrario al que hemos establecido, ya que considera erróneamente que de la declaración de inconstitucionalidad (parcial) de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL se desprende que la Administración es la que debe probar la existencia del incremento de valor cuando el contribuyente se limita a negar dicho incremento, sin aportar prueba alguna al respecto.

2) Tal anulación obliga a ordenar la retroacción del procedimiento seguido ante aquel Juzgado para que, teniendo en cuenta las circunstancias del caso, las pretensiones de las partes y -fundamentalmente- la actividad probatoria desarrollada por la parte demandante, determine si se ha producido o no el hecho imponible del impuesto, esto es, si ha tenido lugar el incremento del valor del terreno aportado que actúa como presupuesto de la exigencia del tributo.

#### **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.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto,

#### **EN NOMBRE DEL REY**

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

2º) Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 5114/2017 , interpuesto por la procuradora doña Eva Escudero Vera, en representación del Ayuntamiento de Cartagena, quien 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 , sentencia que se casa y anula.

3º) Ordenar la retroacción del procedimiento seguido ante dicha Juzgado al momento inmediatamente anterior a dictarse sentencia, para que el citado órgano judicial adopte la decisión que proceda, a tenor de las alegaciones de las partes y de la prueba practicada en autos, en relación con la existencia o no del hecho imponible del impuesto.

4º) No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
D. Jesús Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero  
D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. José Díaz Delgado, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.