

**CARMEN RIBAS BUYO**  
Procurador de los Tribunales

FECHA NOTIFICACION :20/11/19  
M/ REF.: 8143  
LETRADO:AMADO MARTINEZ RUIZ  
FINE PLAZO: INTERPONER RECURSO DE CASACION  
Plazo: 30Día(s) Fine el: 10/01/2020

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN PRIMERA**

Rollo de apelación nº 8/2017

Partes : AJUNTAMENT DE TERRASSA C/ SANDO PROYECTOS  
INMOBILIARIOS, S.A.

En aplicación de la **normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable** **hágase saber** que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

**S E N T E N C I A N º 1300**

**Ilmos/as. Sres/as.:**

**PRESIDENTE:**

**MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ**

**MAGISTRADO/A:**

**JUAN TOSCANO ORTEGA**

**MARGARITA CUSCÓ TURELL**

En la ciudad de Barcelona, a veinticuatro de octubre de 2019

**VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA)**, constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente sentencia .

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DOÑA MARGARITA CUSCÓ TURELL, quien expresa el parecer de la SALA.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Por la Procuradora CARMEN RIVAS BUYO, actuando en nombre y representación de AYUNTAMIENTO DE TERRASSA, se interpuso recurso de casación contra la sentencia número 787, de 30 de octubre de 2017, dictada por esta Sala y Sección, desestimatoria del recurso de apelación número 8/2017 interpuesto por el citado Consistorio frente a la sentencia de 7 de octubre de 2016 del Juzgado contencioso Administrativo núm. 10 de Barcelona estimatoria del procedimiento ordinario 431/2015 presentado por SANDO PROYECTOS INMOBILIARIOS SA contra la resolución adoptada por el Teniente de Alcalde de Servicios generales y Gobierno Abierto del Excmo. Ayuntamiento de Terrassa , de fecha 7 de septiembre de 2015, que acordó desestimar el recurso de reposición promovido contra las autoliquidaciones tributarias por importe de 80.586,05 euros, relativas al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza urbana emitidas por dicho ayuntamiento con ocasión de la transmisión de participaciones en unas fincas urbanas sitas dos de ellas en el número 213 de la calle Baldrich, otras cuatro en el número 57 de la calle Prim y otra más en el número 59 de esta última calle, en Terrassa.

**SEGUNDO.-** Ante el Juzgado se presentó la correspondiente demanda alegando la inexistencia de plusvalía de los terrenos transmitidos que deba ser sometida a gravamen solicitando que se dicte sentencia estimatoria anulatoria de la resolución municipal de 29 de octubre de 2015, reconociendo la improcedencia del ingreso efectuado por haber no existido plusvalía que deba someterse a gravamen, así como sus correspondientes intereses y subsidiariamente, la improcedencia de la fórmula aplicada por el Ayuntamiento, procediendo a la integra devolución de la cuota indebidamente ingresada junto con los intereses que se devenguen.

**TERCERO.-** La sentencia dictada por el Juzgado Contencioso Administrativo número 10 de 7 de octubre de 2016 estimó el recurso contencioso administrativo, considerando probado que había existido un minusvalor de las fincas respecto a su adquisición, exponiendo que no se podía compartir el criterio del Ayuntamiento que consideraba que las fincas no eran las mismas ya que se habían sometido a un proceso de reparcelación. Las fincas, expone la sentencia, son las mismas físicamente, y el proceso de reparcelación las agrupa adjudicando fincas de igual valor, por lo que el valor de las mismas continua invariable.

**CUARTO.-** Recurrída dicha sentencia en apelación, esta Sección dictó la sentencia de 30 de octubre de 2017, desestimando íntegramente el recurso y confirmando la

sentencia anulatoria apelada, aunque no por sus propios fundamentos sino por los fundamentos recogidos en la misma sentencia que considera expulsados del ordenamiento jurídico de modo absoluto e incondicional los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

**QUINTO.-** Por el AYUNTAMIENTO DE TERRASSA, se interpuso recurso de casación contra la sentencia número 787, de 30 de octubre de 2017, dictada por esta Sala y Sección, desestimatoria del recurso de apelación, que ha sido resuelto por sentencia del Tribunal Supremo, Sección 2, número 615/2019, de 7 de mayo de 2019 con el siguiente fallo:

*“PRIMERO.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia, por remisión al fundamento séptimo de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/17.*

*SEGUNDO.- Declarar haber lugar al recurso de casación núm. 974/18, deducido por el Ayuntamiento de Terrassa contra la Sentencia de 30 de octubre de 2017, dictada por la sección primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso de apelación 8/2017, sentencia que se casa y anula.*

*TERCERO.- Acordar, en los términos expresados en el fundamento jurídico cuarto, la retroacción de actuaciones, para que la sección primera de la sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, teniendo en consideración el contenido interpretativo de esta sentencia sobre el alcance de 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, dicte nueva sentencia en el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Terrassa frente a la sentencia de 7 de octubre de 2016, del Juzgado Contencioso Administrativo núm. 10 de Barcelona, estimatoria del procedimiento ordinario 431/2015.”*

En su fundamento jurídico cuarto el Tribunal Supremo expone:

*“A la vista de todo lo expresado, sobre la base de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017, procede declarar lo siguiente:*

*1)La sentencia de fecha 30 de octubre de 2017, dictada por la sección primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso de apelación 8/207 debe ser casada y anulada, 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, de 11 de enero, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial “.*

*2) Sin embargo, las circunstancias expresadas en los antecedentes de hecho impiden que, anulada la sentencia de la sala de Cataluña, nos pronunciemos ahora sobre la pretensión que la parte actora adujo en apelación. No existe, en la sentencia, valoración de la existencia de incremento de valor de los inmuebles transmitidos, ni disponemos de datos evidentes y pacíficos de que SANDO PROYECOS INMOBILIARIOS, SA padeciera una minusvalía. Ante esta tesitura, lo procedente es retrotraer las actuaciones al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia para que dicha Sala, conforme a los parámetros fijados en el FD 5º de nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, reiteradamente citada, valore si el sujeto pasivo del IIVTNU ha logrado acreditar la inexistencia de una plusvalía real. “*

**SEXTO.-** Recibida por esta Sala y Sección la sentencia dictada por el Alto Tribunal se señaló día y hora para votación y fallo el 2 de octubre de 2019, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **PRIMERO.- Objeto del recurso**

El presente recurso de apelación se interpone por la parte demandada contra la Sentencia núm. 246/2016, de 7 de octubre, dictada por el Juzgado Contencioso Administrativo núm. 10 de los de la provincia de Barcelona en su procedimiento de recurso ordinario nº 431/2015, estimatoria de impugnación jurisdiccional deducida por la mercantil actora y aquí apelada contra la Resolución de fecha 22 de octubre de 2015 del teniente de alcalde de Servicios Generales y Gobierno Abierto del Ayuntamiento demandado y aquí apelante, que desestimara los recursos administrativos preceptivos de reposición deducidos por aquélla contra sendos acuerdos municipales de liquidación tributaria por el concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), por importe conjunto de 80.586,05 euros, devengado con ocasión de la transmisión mediante escrituras públicas notariales de compraventa otorgadas en fechas 2 de agosto y 10 de diciembre de 2012 de las fincas de resultado P-1, P-3a, P-3b, P-4, P-7a, P-10 y

P-12, adjudicadas por el proyecto reparcelatorio aprobado en fecha 18 de junio de 2010, en ejecución del correspondiente planeamiento urbanístico -"Pla de Millora Urbana de transformació Fàbrica Sala Badrinas"- a partir de las correspondientes fincas aportadas 1, 2, 3 y 4 -fincas registrales núms. 17.750, 18.295, 1.013 y 36.694- (liquidaciones PV201540358200, PV201540358201, PV201540358202, PV201540358203, PV201540358204, PV201540358205 y PV201540358206).

Concretamente, la parte dispositiva de la sentencia apelada es del siguiente tenor literal:

*"ESTIMO el recurso presentado por Sando Proyectos Inmobiliarios S.A contra la resolución de 29 de octubre de 2015 que desestimar recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del IIVTNU por importe de 80.586,5 € y ANULO la resolución impugnada en todas sus partes."*

## **SEGUNDO.- Alegaciones y pretensiones de las partes**

En su recurso de apelación la parte recurrente interesa sentencia estimatoria de su recurso de apelación y revocatoria de la sentencia recurrida, con desestimación del recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia y de las pretensiones de su demanda, no solicitando la condena en costas procesales de esta segunda instancia de la parte apelada. Ello, tras exposición de antecedentes, por entender contraria a derecho la sentencia recurrida al no haberse acreditado por la parte actora que en las transmisiones gravadas no hubiese habido incremento de valor de los terrenos, no otorgando validez al efecto a la mera comparativa de precios de adquisición y de venta de los mismos consignados en las respectivas escrituras públicas notariales ni al informe de tasación de los mismos efectuado el año anterior a su transmisión para obtener un préstamo hipotecario en las que, en suma, se fundara la sentencia estimatoria recurrida.

En su turno posterior, la parte apelada se opuso al recurso de apelación, aun con intrascendente confusión por su parte de la corporación local recurrente en su solicitud de íntegra desestimación del recurso y de plena confirmación de la sentencia estimatoria recurrida, peticionando asimismo la condena en las costas procesales de la adversa. Ello, asimismo tras exposición de antecedentes, por los propios fundamentos de la sentencia apelada, que estima plenamente conformes a derecho, al tiempo que insiste, por un lado, en la imposibilidad de plantear cuestiones nuevas en el recurso de apelación y, por otro, en la correcta acreditación de la minusvalía puesta de manifiesto a consecuencia de la transmisión de los

terrenos y, en definitiva, en la correcta aplicación por la sentencia de instancia recurrida de los artículos 104 a 107 del TRLHL 2/2004, con invocación al efecto de pronunciamientos contencioso administrativos de los órganos judiciales de esta jurisdicción que cita en su escrito y, entre ellos, de los de esta misma Sala y Sección.

### **TERCERO.- Naturaleza del recurso de apelación**

Como es sabido, el recurso de apelación no puede considerarse en ningún caso como una mera reiteración de la primera instancia cuyo objeto sea la actuación administrativa impugnada en el correspondiente proceso, sino como un proceso especial de impugnación de una resolución judicial cuyo objeto es la sentencia dictada en primera instancia (STS, Sala 3ª, de fecha 3 de noviembre de 1998) para depurar el resultado procesal ya obtenido en la instancia (STS, Sala 3ª, de 15 de noviembre de 1999), por lo que procederá abordar sin mayor dilación en esta resolución el examen de los motivos impugnatorios del recurso articulados por la apelante en esta alzada y de los correlativos alegatos de oposición a los mismos alzados de contrario por la parte apelada.

### **CUARTO.- Sobre la sentencia del Tribunal Supremo número 615/2019, de 7 de mayo de 2019 y la aplicación de los criterios interpretativos expresados en la sentencia del Tribunal Supremo número 2499/18 de 9 de julio de 2018**

Para resolver la presente apelación hemos de reseñar que el Tribunal Supremo, en la sentencia número 615/2019, de 7 de mayo de 2019 se remite íntegramente a la sentencia de 9 de julio de 2018, núm. 2499/2018 que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017 que determina el alcance del pronunciamiento de la STC 59/2017, de 11 de mayo y, dice:

*“ ...CUARTO.- El alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017: no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo (artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL).*

*En el fallo de la STC 59/2017 , se declara -y citamos textualmente-“que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del Texto Refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”, no, por tanto -podría concluirse tras una primera lectura del fallo- en aquellos casos en los que se gravan*

*plusvalías realmente existentes, supuestos estos últimos para los que -cabe entender- han quedado en vigor y, por ende, resultan aplicables los mencionados preceptos.*

*Como decimos, esta es la interpretación que a priori podría inferirse del fallo. Sin embargo, de un análisis sosegado del texto de la STC 59/2017 en el que se tomen en consideración, no solo la literalidad de su fallo o incluso de algún fundamento jurídico aislado [señaladamente, del FJ 5 e), que vienen citando los Tribunales Superiores de Justicia que defienden la imposibilidad de liquidar en la actualidad el IIVTNUJ, sino también, y fundamentalmente, la verdadera ratio decidendi o, lo que es igual, las razones de fondo que llevaron al Pleno del Tribunal a efectuar la declaración de inconstitucionalidad que interpretamos, pueden inferirse dos conclusiones: de una parte, que en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL; y, de otra parte, que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad que se efectúa en relación con el artículo 110.4 del TRLHL es total (o, más exactamente, que se expulsa completa y definitivamente del ordenamiento jurídico la imposibilidad que hasta ese momento tenían los sujetos pasivos de acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y, en consecuencia, de demostrar la improcedencia de liquidar y venir obligado al pago del IIVTNU en ciertos casos).*

*(...)*

*Y en fin, por su pudiera existir alguna duda ... una serie de precisiones últimas sobre el alcance del fallo al que conduce la Sentencia, lo siguiente: (1) que el IIVTNU “no es , con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual “; (2) que “lo es únicamente en aquellos supuestos en los que se somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión“ ; y (3) que (d)eben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica” (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5) (letra a) del FJ 5 de la STC 59/2017).”*

*2.- La exegesis que consideramos certera del FJ 5: la declaración de inconstitucionalidad total del artículo 110.4 del TRLHL contenida en la STC 59/2017 y la posibilidad que se abre para probar la inexistencia de plusvalía.*

(...)

*Pues bien, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que hasta la fecha de dictarse la Sentencia tenían los sujetos pasivos del impuesto de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana, prohibición de la que indirectamente derivaba la quiebra del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, queda expedita la vía para llevar a cabo esta prueba. Cuestión distinta es a quien corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal, extremo este último -lo adelantamos ya- al que responderemos afirmativamente en el Fundamento de Derecho siguiente.*

(...)

*“QUINTO.- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica]. De la Interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas*



*desde la perspectiva del artículo 31.1 CE. La cuestión, sin embargo, no se nos ha planteado aún y tampoco ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017.*

*Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) sí este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 e), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9 3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:*

*1.- 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). En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LH L, al impedir 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).", precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.*

*2.- 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, (e) 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. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.*

*3.- 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.*

Finalmente, el Tribunal Supremo expone:

*“Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:*

*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 3J .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 «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 ( ... ). »*

En definitiva, de acuerdo con dicha sentencia, una vez anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU y demostrada la inexistencia de plusvalía , no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL.

En definitiva, corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, y aportada, por cualquier medio, por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que ofrezca prueba en contra de dichas pretensiones.

En aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos.

Una vez expuesta ya la posición del TS, la aplicación de los criterios interpretativos al presente supuesto nos debe llevar a analizar la valoración de la prueba que se practicó en la instancia si bien ahora tras el marco establecido por la sentencia nº 615/2019, de 7 de mayo en cuanto a las reglas de la carga de la prueba y la relevancia de los documentos que se presenten por las partes.

La sentencia de instancia para estimar el recurso se adhiere a la doctrina contenida en la sentencia dictada por esta misma Sala en fecha 18 de julio de 2013, ratificada por sentencias posteriores como por ejemplo la de 8 de marzo de 2016, que extrae las siguientes conclusiones:

*“Las consecuencias no pueden ser otras que las siguientes:*

*1. a) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.*

*2. a) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de /os valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art.107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado.»*

*En suma, si no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (artículo 104.1 de la LHL) y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del artículo 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.*

*Por tanto, la Sentencia de instancia ha de ser revocada al no aplicar el reiterado criterio mantenido por esta Sala."*

*En consecuencia con esta doctrina, al cual este Juzgado no puede sino adherirse, lleva a la conclusión de que al no existir incremento de valor, no existe el presupuesto de hecho configurado por la ley para aplicar el impuesto es decir no existe base imponible alguna y por lo tanto no es exigible."*

Y en sus fundamentos jurídicos segundo y tercero expone:

*"SEGUNDO.- De todas formas lo que sí es claro es que corresponde a la parte actora acreditar la inexistencia de incremento. En este sentido la única prueba practicada es la documental, consistente en la aportación de las escrituras de compra y venta e informe de tasación hipotecaria de 22 de febrero de 2011.*

*Dicha prueba documental acredita que las fincas fueron adquiridas en 2000 (...) por un valor conjunto de 31.774 966,39 € y fueron transmitidas en el año 2002 por un valor 9.000.000 de euros. El informe de tasación configura igualmente en la existencia de un minusvalor ya que la valoración efectuada en dicho informe asciende a 14.024.158,39 € en el año 2011 y el precio de venta, como se dicho fue de 9 millones.*

*El Ayuntamiento expone que no se trata de las mismas fincas puesto que se han sometido a un proceso de reparcelación y por lo tanto se trata de fincas nuevas. Este criterio no se puede compartir por cuanto físicamente las fincas son las mismas y el hecho de que se hayan sometido a un proceso de reparcelación, no modifica las fincas en sí mismas, las agrupa adjudicando a fincas de igual valor por lo que el valor de las mismas continúa invariable. Indica igualmente que nos acredita la correspondencia entre las fincas resultantes y las anteriormente adquiridas, pero este argumento decae a partir del hecho de que el Ayuntamiento gira el impuesto sobre las fincas correspondientes, teniendo en cuenta su valor inicial y su valor final, de lo que debe entenderse que las tiene perfectamente identificadas.*

*TERCERO.- Entramos brevemente en el tema subsidiado de la fórmula del TSJ de Castilla la Mancha, con la única finalidad de exponer que este Juzgado no comparte dicho criterio, puesto que la fórmula es la que es, guste más o guste menos, y sea más o menos acertada. Y como sea que dicha fórmula procede de un criterio legal no controvertido debe aplicarse la misma, sin que la Jurisdicción pueda buscar fórmulas alternativas en contradicción con el criterio legal. El problema de la corrección o no de la fórmula legal, se trata de un problema de "lege ferenda", que corresponde al legislador solucionar"*

Pues bien, es necesario entender que se ha producido una correcta interpretación de la prueba según los criterios establecidos por el propio Tribunal Supremo. Efectivamente, el valor total de adquisición de las fincas que consta en las escrituras públicas en los años 2005 y 2006 es de 31.774.966,39 euros y el valor de las mismas en el momento de la transmisión (año 2012) de las fincas resultantes de un proceso de reparcelación era de 9.000.000 euros por lo que, no se habría incremento de valor de los terrenos susceptible de ser sometido a tributación. Conclusión que vendría corroborada con el informe de tasación del año 2011 que pone de manifiesto que en dicho año el valor de las fincas era de 14.024.158,39 euros, es decir, un valor inferior al de adquisición.

Por ello, si atendemos que se ha aportado por la parte hoy apelante en la instancia suficientes indicios relativos a la valoración de las fincas tanto en el momento de la adquisición -2005-2006- como en el de la venta -2012- que es claramente inferior en el momento de la venta respecto de la adquisición, se desplazó la carga de la prueba a la Administración hoy apelada para que desvirtuara la misma con una contraprueba que pudiera enervar los datos ofrecidos por la actora. El consistorio se ha limitado a rebatir los datos de la apelante en base al hecho que las fincas no son las mismas al haber sufrido un proceso de reparcelación y no estar incluida en el recurso contencioso administrativo al que aquí nos referimos, la impugnación de la liquidación por el concepto de IIVTNU relativa a la transmisión de la finca sita en calle Baldrich núm. 213 (finca resultante de la adjudicación P-12) formalizada en la escritura pública de 10 de diciembre de 2012 no obstante haber sido incluida en la sentencia dictada por el Juzgado.

Por una parte, ha quedado suficientemente acreditada la inexistencia de incremento de valor sin que la Administración haya aportado elemento alguno más que la mera alegación relativa a la imposibilidad de comparar las fincas adquiridas y transmitidas. El impuesto ha de gravar una capacidad económica manifestada y aquí el Consistorio no ha destruido los indicios que ha aportado la actora derivados de los diversos documentos aportados.

Por otra, la alegación consistente en no estar incluida en el objeto del recurso contencioso administrativo al que aquí nos referimos, la impugnación de la liquidación por el concepto de IIVTNU relativa a la transmisión de la finca sita en calle Baldrich núm. 213 (finca resultante de la adjudicación P-12) formalizada en la escritura pública de 10 de diciembre de 2012, se trata de una alegación *ex novo* introducida en el recurso de apelación y no formulada con carácter previo ni en fase de revisión administrativa, ni en la contestación a la demanda, ni siquiera en el escrito de conclusiones del recurso contencioso administrativo en los que no se

cuestionó la cuantía del recurso que incluía dicha liquidación. Por ello, en cuanto a ello el juzgado de instancia en su sentencia no tuvo ocasión de pronunciarse pues en ningún momento se cuestionó que el recurso también versaba sobre la referida liquidación. Y es que, además, resulta que en el expediente administrativo remitido por la misma Administración se incluye la autoliquidación presentada por el apelado relativa a la transmisión de la finca que aquí se cuestiona (folio 7) y la copia de la escritura de 10 de diciembre de 2012 (folio 27) y el detalle catastral de la finca (folio 41); por lo que difícilmente podría admitirse la alegación formulada.

Ello ha de conducir a la desestimación del recurso de apelación interpuesto y la confirmación de la sentencia dictada por el JCAB nº 10 de Barcelona.

#### **ULTIMO. - Costas.**

Con arreglo al art. 139.2 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al estimarse el recurso no procede la imposición de las costas en esta segunda instancia. Y colocándonos como Juez de instancia esta Sala, se considera no procedente la imposición de costas en la primera instancia atendida la complejidad de la cuestión.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación;

#### **F A L L A M O S:**

Que **DESESTIMAMOS** el recurso de apelación núm. **8/2017** entablado por la representación procesal del AYUNTAMIENTO DE TERRASSA, contra la sentencia de 7 de octubre de 2016 del Juzgado contencioso Administrativo núm. 10 de Barcelona estimatoria del procedimiento ordinario 431/2015 presentado por SANDO PROYECTOS INMOBILIARIOS SA contra la resolución adoptada por el Teniente de Alcalde de Servicios generales y Gobierno Abierto del Excmo. Ayuntamiento de Terrassa , de fecha 7 de septiembre de 2015, que se anula, con las consecuencias inherentes a tal pronunciamiento. Todo ello, sin imposición de las costas procesales causadas en ninguna de las instancias.

Notifíquese, con indicación de que contra la presente sentencia cabe recurso de casación para ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, que habrá de prepararse por medio de escrito presentado ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, estando legitimados para ello quienes hayan

sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, debiendo hacerse mención en el escrito de preparación al cumplimiento de los requisitos señalados en el art. 89.2 de la LJCA .

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.