

QDL52

III.
JURISPRUDENCIA

Estudio sobre las últimas sentencias del Tribunal Supremo en materia de haciendas de los entes locales*

PILAR GALINDO MORELL
*Letrada-jefe de la sección de recursos del Gabinete
Técnico del Consejo General del Poder Judicial*

1. **Introducción**
2. **Sentencias dictadas por el Tribunal Supremo en el año 2019 con relación a las tasas locales**
3. **Sentencias dictadas con relación al impuesto de bienes inmuebles (IBI)**
4. **Sentencias con relación al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU)**
5. **Autos dictados en el año 2019 que afectan al ámbito local**

1 Introducción

La reforma del recurso de casación en el ámbito contencioso-administrativo, operada por la disposición final tercera de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (LOPJ), ha implicado un cambio en su configuración y, en lo que aquí interesa, ha ampliado significativa y considerablemente el número de resoluciones sobre tributos locales que tienen acceso a la casación.

La finalidad de la reforma es doble respecto a sus consecuencias: por un lado, asegurar la uniformidad en la aplicación del ordenamiento jurídico, y por

* Ponencia presentada en el Ciclo de Seminarios de Actualización Jurídica Local “Josep Maria Esquerda” 2020, organizado por la Diputación de Barcelona, el día 24 de enero de 2020.

otro, contribuir a reforzar la seguridad jurídica para todos los aplicadores del derecho. La regulación anterior generaba efectos claramente insatisfactorios e insuficientes para todas las partes, por cuanto impedía el conocimiento por parte del Tribunal Supremo de determinados asuntos sobre los que era útil y conveniente su pronunciamiento, y obligaba al Tribunal a conocer asuntos de trascendencia menor, pero que por la cuantía tenían acceso al recurso de casación.

El vigente recurso de casación contencioso-administrativo constituye un instrumento al servicio de la “formación de la jurisprudencia” por parte del tribunal de casación, que a través de sus autos de admisión –y en algunos supuestos de los de inadmisión– debe dejar sentada una interpretación de interés casacional según resulte del examen del propio ordenamiento jurídico, en el que la noción de “interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia” se erige en la piedra angular del nuevo modelo casacional.

Así, cabe mencionar, entre otras resoluciones, las siguientes:

- ATS de 19 de diciembre de 2019 –rec. núm. 4291/19–, sobre la determinación, en el impuesto de construcciones, instalaciones y obras (ICIO), de la figura del sustituto del sujeto pasivo en el caso de que en una misma persona concorra la condición de dueño de la obra y de solicitante de la licencia.
- ATS de 19 de diciembre de 2019 –rec. núm. 2660/19–, sobre liquidación firme del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) del Ayuntamiento de Bilbao, con respecto a una solicitud de interpretación de normas claras (arts. 39 y 40 LOTC), en relación con los efectos de declaraciones de inconstitucionalidad de normas, y con la carencia de interés casacional por derogación de la normativa foral reguladora del IIVTNU.
- ATS de 5 de diciembre de 2019 –rec. núm. 3983/19–, sobre la determinación de si en el caso de aportación sin contraprestación por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad conyugal, tal transmisión se encuentra sujeta al ISD o bien al ITPAJD y, en el primer caso, si el sujeto pasivo es la sociedad de gananciales o el otro cónyuge.
- ATS de 28 de noviembre de 2019 –rec. núm. 3873/19–, con relación a la sujeción o no al impuesto sobre actos jurídicos documentados (documentos notariales, cuota proporcional) de una escritura pública por la que se transmite una oficina de farmacia.
- ATS de 7 de noviembre de 2019 –rec. 2009/19–, sobre carencia manifiesta de interés casacional objetivo para la formación de

jurisprudencia, tratándose de una norma derogada; y sobre la falta de proyección sobre litigios futuros. Es un precedente, en asunto similar, el ATS de 14 de junio de 2019 –rec. núm. 69/2019–.

- ATS de 19 de septiembre de 2019 –rec. núm. 2314/19–, en el que la cuestión sometida a casación es si, con ocasión de la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal, cabe alegar la ausencia absoluta de motivación o de justificación de las razones en que se sustenta la modificación de un elemento de cuantificación de la cuota, por tratarse del incumplimiento de un requisito determinante de un elemento esencial del tributo, o si por el contrario, no cabe tal invocación por tratarse de un mero vicio formal del procedimiento y, como tal, no susceptible de alegación en la impugnación indirecta de una disposición general. Cuestión similar a la planteada en los recursos números 1567/2018 –Auto de 20 de junio de 2018–, 4783/2018 –Auto de 25 de enero de 2019– y 6474/2018 –Auto de 28 de marzo de 2019–.

2

Sentencias dictadas por el Tribunal Supremo en el año 2019 con relación a las tasas locales

En este apartado se recoge una selección de las sentencias dictadas en el año 2019 referidas al ámbito local con relación a las tasas.

En cuanto a la descripción del hecho imponible deben tenerse en cuenta los artículos 2.2.a) LGT y 20.1 TRLRHL.

Las tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado (modificación operada por la Ley 2/2011, de Economía Sostenible).

El artículo 20 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, establece que las entidades locales, en los términos previstos en esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

Como es sabido, las tasas tienen naturaleza retributiva, mientras que los impuestos tienen naturaleza contributiva, contribuyen al sostenimiento de los gastos públicos.

En esta materia destacan las siguientes sentencias:

***) STS de 31 de enero de 2019 –rec. núm. 1898/2017–.**

STSJ 632/017  ATS 12270/17

En el auto de admisión, de 30 de octubre de 2017, se consideró que presenta interés casacional objetivo la siguiente cuestión: “Clarificar si, conforme a la naturaleza retributiva de las tasas, el principio de capacidad económica puede ser utilizado como criterio modulador de su cuantía, pudiéndose además justificar que la menor contribución al coste del servicio público de unos sujetos pasivos pueda ser repercutida a otros sujetos sin que estos hayan generado un mayor coste proporcional a la mayor contribución exigida”.

La Sala recuerda que las tasas son una modalidad de tributo y que, por tanto, opera en ellas el principio de capacidad económica, al estar proclamado por el artículo 31.1 CE para la totalidad del sistema tributario, y que los artículos 8 LTPP (Ley de Tasas y Precios Públicos) y 24.4 TRLRHL prevén la ponderación de la capacidad económica en la cuantificación de las tasas, sin establecer un elenco taxativo o excluyente de los concretos factores que podrán ser considerados en esa ponderación. Concluye, respecto de aquellas tasas establecidas por la prestación de un servicio, que respetado el límite máximo que significa el coste total del conjunto de servicios, el reparto individual de la tasa puede ser desigual mediante su modulación con criterios de capacidad económica objetivados y razonables. El reparto individual habrá de efectuarse, por tanto, con pautas de proporcionalidad que tengan en cuenta el grado de utilización del servicio. Con tal base, desestima la casación.

En el F.J. quinto se recogen los criterios interpretativos sobre la figura tributaria de la tasa y la incidencia en ella de los principios de capacidad económica y de equivalencia:

1.– Las tasas, según la definición que de ellas efectúan los artículos 2.2.a) de la LGT 2003, 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos [LTPP] y 20.1 del TR/LHL 2004, son, en primer lugar, una clase de tributo; y, en segundo lugar, tienen como elemento diferenciador, en relación con otros tributos, el hecho imponible, que está constituido por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o por la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario.

Estas dos notas que acaban de expresarse ya permiten estas dos primeras declaraciones sobre las tasas: (1) la operatividad en ellas del principio de capacidad económica, al estar proclamado por el artículo 31.1 CE para la totalidad del sistema tributario; y (2) exigen necesariamente para su devengo ese elemento fáctico que las singulariza frente a otras figuras tributarias, constituido bien por un uso privativo o especial de bienes demaniales, bien por una actividad administrativa, referidos uno u otro hecho al obligado tributario.

Y esa segunda declaración debe completarse señalando que para el devengo de la tasa no basta con ponderar una situación de capacidad económica en el obligado, pues si, por parte de este, no concurre el hecho de un uso demanial, o el de su afectación por una actividad administrativa, tampoco hay tasa; siendo esto último lo que ha llevado a que haya sido atribuido un carácter bilateral a la relación tributaria que genera la tasa y también se haya destacado que el presupuesto de hecho de esta figura, a diferencia del correspondiente al impuesto, no presenta una estructura contributiva.

2.– Abundado en la operatividad en las tasas del principio de capacidad económica, debe decirse que su formulación legal se encuentra principalmente en estos dos preceptos:

El artículo 8 de la LTPP: “Principio de capacidad económica. En la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas”.

Y el artículo 24.4 del TR/LHL: “4. Para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”.

Sobre lo establecido en estos preceptos, conviene subrayar que refiere la ponderación de la capacidad económica a la cuantificación de la tasa, sin establecer un elenco taxativo o excluyente de los concretos factores de capacidad económica que podrán ser considerados en esa ponderación.

Y que la virtualidad que ha de darse a otros postulados constitucionales (sobre todo, los de interdicción de la arbitrariedad y de igualdad de los artículos 9.3 y 14 CE), requerirá que la concreta manifestación económica que sea tomada en consideración tenga una base objetiva y respete unas pautas de razonabilidad.

3.– Por lo que se refiere al principio de equivalencia, está formulado en estos preceptos legales:

Artículo 7 de la LTPP: “Artículo 7. Principio de equivalencia. Las tasas tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible”.

Artículo 24.2 TR/LHL: “2. En general, y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente”.

Sobre este principio de equivalencia, debe también decirse que se traduce principalmente en la ecuación entre los costes del servicio y el importe de las tasas establecidas para retribuirlos, operando aquellos costes como un límite máximo de este segundo importe; y debiendo resultar la equivalencia de un cómputo global de los costes e ingresos ponderables, esto es, no en relación con el coste del servicio concreto prestado a cada sujeto pasivo sino con el correspondiente al conjunto del servicio o la actividad de que se trate.

Ha de añadirse, asimismo, que este principio de equivalencia se diversifica en estos otros dos: (i) el principio de cobertura de costes, que se materializa en esa ecuación costes/recaudación por tasa de que se viene hablando; y (ii) el principio de aprovechamiento obtenido o utilidad percibida, que se traduce en una cierta proporcionalidad entre la tasa recaudada y el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio que recibe.

Siendo de subrayar, en lo que hace a este segundo principio, que no basta para la validez del reparto individualizado de ese coste global con respetar el límite máximo de ese coste global, pues dicho reparto individualizado ha de hacerse con criterios de proporcionalidad y ponderación de los grados de utilización.

Así se expresa la sentencia núm. 716/2017, de 26 de abril (recurso 167/2016) de esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

4.– Con base en lo anterior, procede señalar estas conclusiones: una vez respetado el límite máximo que significa el coste total del conjunto de servicios, el reparto individual de la tasa puede ser desigual mediante

su modulación con criterios de capacidad económica; estos criterios habrán de estar objetivados y ser razonables; y el reparto individual habrá de efectuarse con pautas de proporcionalidad que tengan en cuenta el grado de utilización del servicio.

***) STS de 22 de mayo de 2019 –rec. núm. 1800/2017–.**

STSJM 64/2017  ATS 6125/17

En el recurso se plantea la cuestión de si las entidades locales pueden sujetar a las entidades financieras a una tasa por vigilancia especial de viviendas deshabitadas.

Considera la Sala de instancia –Tribunal Superior de Justicia de Madrid– que “las características del servicio, por su propia naturaleza, de vigilancia y patrulla de vía pública solo se concibe como de vigilancia pública en general, pues es obvio, la presencia policial en la vía pública previene la comisión de cualquier tipo de infracción, y en especial, de las más graves tipificadas como delito”, conforme al art. 245 del Código Penal, sin que puedan repercutirse los costes de prevención del delito a quien lo sufre; y anuló la Ordenanza fiscal con el argumento de que esta tasa vulneraba el art. 21.1 c) del TRLRHL.

Por auto de 21 de junio de 2017 se precisó que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

a) Determinar si una tasa por prevención y vigilancia especial de viviendas, como la exigida por el Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz, tiene encaje en nuestro ordenamiento jurídico en virtud del artículo 20, apartados 1 y 2, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, o si se trata de un supuesto de vigilancia general no sujeto en virtud del artículo 21.1.c) del citado texto legal.

b) Dilucidar si en un servicio público de vigilancia especial la definición del hecho imponible contenida en la Ordenanza fiscal ha de ser particularmente clara y precisa, de forma que permita delimitar los servicios inherentes a la misma con los propios de la vigilancia en general o si es suficiente con una mención genérica.

c) Esclarecer si la desocupación de una vivienda, elemento configurador del hecho imponible de la tasa, justifica la prestación de un servicio público local con carácter obligatorio, de prevención y vigilancia especial, con un destinatario concreto, quien es, a su vez, el sujeto pasivo de la tasa.

La sentencia dictada en casación en su F.J. segundo señala lo siguiente:
El art. 20 de la LGT también establece una delimitación del hecho imponible desde un punto de vista negativo, esto es, “La ley podrá

completar la delimitación del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción”. En esta línea el art. 21 del TRLHL, entre los supuestos de no sujeción y de exención, prevé el de “Vigilancia pública en general”.

Siguiendo la delimitación legal, cabe convenir que el establecimiento de una tasa exige el cumplimiento de una serie de condiciones ex lege. La tasa se liga inescindiblemente al servicio público o a la actividad administrativa a cuya realización venga obligado el ente local y al beneficio o la satisfacción que reporta al que la recibe, aun en aquellos supuestos prestados de oficio “por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras”, de suerte que sea aquel que se beneficie el que los financie y no el resto de la comunidad que ningún beneficio individual obtiene. El sometimiento a las expresadas condiciones resulta ineludible para la legalidad de la tasa impuesta.

Pero no todo servicio público o actividad administrativa de prestación obligatoria por los entes locales puede sujetarse al pago de una tasa, en tanto que el art. 21 excluye expresamente algunos de estos. Su denominador común es el de ser servicios esenciales para la comunidad, de la cual se benefician con igual intensidad –aun cuando su uso pueda ser distinto– el conjunto de los ciudadanos, por lo que todos deben contribuir a sufragarlos mediante los instrumentos tributarios o financieros dispuestos al efecto, entre los que no se encuentran las tasas por su carácter sinalagmático en relación con el concreto beneficio que obtiene el sujeto pasivo con el servicio o actividad que se le ha prestado, “que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos”.

Ciertamente el servicio de vigilancia pública, entre cuyas manifestaciones ningún inconveniente existe para comprender los prestados por la Policía municipal dentro del ámbito competencial que le viene atribuido, en aquellos supuestos en los que no sea de carácter general, expresamente excluido de la sujeción de una tasa, puede presentar diversas manifestaciones, de carácter especial, que pudieran satisfacer intereses o necesidades individuales delimitadas a favor del sujeto pasivo, y que por ende, reuniendo los requisitos previstos, pudieran ser financiados mediante la correspondiente tasa.

La primera exigencia, por tanto, es que se trate de supuestos distintos de los que se engloba dentro del servicio de vigilancia pública general, en el ámbito competencial propio, claro está, de la Policía municipal. Lo cual exige que la Ordenanza fiscal

desglose y delimite concreta y acabadamente el hecho imponible de la tasa y su contenido, parafraseando a nuestra sentencia de 19 de julio de 2016, tratándose del hecho imponible, esto es, del presupuesto de hecho cuya realización origina el nacimiento de la obligación de contribuir el texto de la ordenanza fiscal ha de ser particularmente claro y preciso. La simple llamada a la prestación del servicio de vigilancia especial, carece de contenido delimitador y adecuado para cerciorarse de que efectivamente se trata de un servicio distinto del de vigilancia pública general, y la referencia a la prevención de riesgo de usurpación de las viviendas propiedad de las entidades fiscales, en cuanto constituye un presupuesto de hecho tipificado como delito, como dice la sentencia de instancia, no puede desglosarse del contenido propio de la vigilancia pública general y más en concreto de las funciones que con carácter general se le asigna a la Policía local, art. 53 de la LOCFSE, en relación con su art. 29 y 126 de la CE, como de forma nítida pone de manifiesto la sentencia impugnada.

Dado los términos en los que se desarrolla el debate, no procede entrar en otras consideraciones que cabría hacer a la regulación que se prevé en la Ordenanza de la tasa que nos ocupa, pero sí ha de ponerse de manifiesto, al menos, por exigencia del propio principio de legalidad, que nos ha servido de hilo conductor en nuestras reflexiones, que las entidades locales vienen obligadas a observar el principio de reserva de ley y por tanto a respetar la configuración legal de las tasas, sujetas al principio de equivalencia, por lo que el perseguir otros fines de carácter extrafiscal solo podrá hacerse cuando expresa o, al menos, implícitamente, se autorice legalmente la utilización de esta figura tributaria para aquellos fines; por lo que justificar la imposición de esta tasa para garantizar la pacífica convivencia de los vecinos y, por otro, promover que las entidades financieras faciliten el acceso a las mismas mediante alquileres sociales, sin el suficiente respaldo normativo, conculcaría el principio de legalidad.

Concluye la sentencia que “No tiene encaje en nuestro ordenamiento jurídico una tasa por prevención y vigilancia especial de viviendas, como la exigida por el Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz, en tanto que incumple el principio de legalidad al no determinar con la claridad y precisión exigida el hecho imponible, por cuanto su delimitación incurre en una pura tautología, está vacía de contenido y viene a identificar un supuesto paradigmático de vigilancia pública general, no sujeta por mor del art. 21.1.c)”.

***) STS de 5 de junio de 2019 –rec. núm. 1917/2017–.**STSJ CAT 12390/2016  ATS 7068/2017

En dicha sentencia, la resolución recurrida en casación es de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fecha 29 de diciembre de 2016, estimatoria del recurso contencioso-administrativo número 65/2015, promovido por la entidad Red Eléctrica de España, S.A.U. contra la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Vilaller (Lleida), reguladora de la “Taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic local de les instal·lacions de transport d’energia elèctrica, gas, aigua i hidrocarburs”, publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de Lleida de 26 de noviembre de 2014, declarando, en relación con el transporte de energía eléctrica, la nulidad del artículo 4 y del “Anexo de Tarifas”.

Por auto de 12 de julio de 2017 se estimó que la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistía en determinar si, a efectos de cuantificar la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, cuando estas discurren o se encuentran emplazadas en suelo rústico, para la determinación de la utilidad que el sujeto pasivo obtiene de esa utilización o aprovechamiento cabe acudir al valor catastral de tal clase de suelo con construcciones, ponderándolo con el de esas instalaciones.

Para la Sala, los parámetros empleados por la Ordenanza y por el informe técnico-económico para cuantificar la tasa (el valor catastral del suelo, el valor de las instalaciones empleadas para el transporte de la energía eléctrica o el coeficiente “RM”) son objetivos, proporcionados y no discriminatorios, respetuosos con el artículo 24.1.a) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Y ello aunque resulte sugerente el argumento de los votos particulares a las sentencias de 21 de diciembre de 2016 (casaciones números 336/2016, 436/2016, 580/2016, 947/2016 y 1117/2016), 18 de enero de 2017 (casación número 1473/2016) y 2 de febrero de 2017 (casación número 1114/2016), según los cuales la consideración de aquellas instalaciones para fijar el valor de la utilidad derivada del aprovechamiento especial gravado podría no guardar relación con la intensidad del uso, sino más bien con el beneficio económico obtenido como consecuencia del aprovechamiento, argumento que, sin embargo, no resulta suficiente como para modificar la jurisprudencia contenida en las citadas sentencias. En definitiva, según la Sala, para cuantificar la tasa discutida, cuando las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos discurren o se encuentran en suelo rústico, se puede

acudir al valor catastral de tal clase de suelo con construcciones, ponderándolo con el de esas instalaciones. Esta sentencia sigue el criterio de la de 6 de marzo de 2019, recurso número 1086/17, dictada respecto de la Ordenanza del Ayuntamiento de Talarn (Lleida).

***) STS de 9 de julio de 2019 –rec. núm. 5316/2017–.**

STJSJ CAT 3958/2017  ATS 1397/2018

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si, en interpretación de los artículos 20 TRLHL, 52 LREMB y 24 CE, así como teniendo presente el marco normativo que el Estatuto de Autonomía de Cataluña contempla en materia de empleo, control e inspección de las viviendas, el Ayuntamiento de Barcelona es competente para aprobar disposiciones de carácter general en materia de control e inspección de las viviendas desocupadas y, en particular, si ese servicio de control e inspección de viviendas vacantes es o no un servicio de competencia municipal y, por ende, si puede o no constituir el hecho imponible de la tasa litigiosa.

El Tribunal Supremo, en la sentencia mencionada, concluye que no se pueden compartir las infracciones que se denuncian por parte del Ayuntamiento de Barcelona del artículo 20 del TRLRHL y el artículo 52 de la Ley 1/2006 [LREMB].

En el caso del primer precepto, en primer lugar, porque la actuación del Ayuntamiento de Barcelona que pretende gravarse con la tasa objeto de controversia no resulta encuadrable en ninguno de los servicios o actividades que se incluyen el elenco de su apartado 4, y tampoco es de apreciar esa sustancial semejanza jurídica a que antes se ha hecho referencia; y, en segundo lugar, porque ha de respetarse la decisión interpretativa y aplicativa de la sentencia recurrida sobre que la Ley 18/2007 de Cataluña no otorga competencias al Ayuntamiento de Barcelona para realizar la actividad gravada con las tasas aquí polémicas.

Respecto del segundo precepto [Ley 1/2006] son válidas las anteriores razones, pues para las tasas que puede establecer el Ayuntamiento de Barcelona no se establece una configuración diferente del hecho imponible.

Dicha sentencia sigue el criterio mantenido por la STS de 18 de junio de 2019 –rec. núm. 6435/2017–.

***) STS de 25 de junio de 2019 –rec. núm. 5108/2017–.**

STSLBAL 197/17  ATS 1399/2018

Las cuestiones que, por virtud del ATS de 19 de febrero de 2018, se consideraron como de interés casacional, son aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina

jurisprudencial propia sobre el debate persistente en torno al artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria, en su redacción posterior a la Ley de Economía Sostenible, relativo a la naturaleza jurídica de las cantidades cobradas a los usuarios del servicio de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos, cuando es prestado a través de formas indirectas y, en particular, a través de entidades concesionarias.

En su fundamento jurídico noveno se fija como doctrina jurisprudencial la siguiente:

(...) tras la reforma del art. 2.2.a de la LGT, efectuada por la DF 58.^a de la Ley de Economía Sostenible, que suprimió el segundo párrafo de dicho precepto de la LGT, existe una opción discrecional para la Administración entre la configuración de la contraprestación como tasa o como precio y la opción por una modalidad de gestión directa o indirecta, si bien tal opción está limitada y legalmente predeterminada cuando el objeto de la actividad o servicio implica ejercicio de autoridad, supuesto en los que se impone la gestión directa por la propia Administración o mediante un organismo autónomo. En particular así se deduce en el ámbito de la Administración local que ahora nos ocupa, del artículo 85.3 de la LRBRL (“en ningún caso podrán prestarse por gestión indirecta ni mediante sociedad mercantil de capital social exclusivamente local los servicios que impliquen ejercicio de autoridad”) en cuyo caso las contraprestaciones de los servicios públicos prestados directamente han de tener, necesariamente, la naturaleza de tasa o de precios públicos, en los términos que impone los artículos 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos y 20 y 41 del TRLHL.

Fuera de este supuesto, y en particular cuando se opte, como es en el presente supuesto, por las formas de gestión indirecta del artículo 85.2 B) LRBRL, mediante alguna de las modalidades de contrato administrativo de gestión de servicios públicos del artículo 277 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público de 2011, vigente al tiempo de los actos impugnados –y en los mismos términos en el actual art. 289 de la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público– la Administración titular del servicio puede optar por retribuir al gestor mediante una tarifa o precio a satisfacer directamente por los usuarios, una retribución de la propia Administración, o una combinación de ambas formas de retribución económica, prestación que tiene la naturaleza de prestación patrimonial de carácter público, pero no tiene naturaleza tributaria.

3

Sentencias dictadas con relación al impuesto de bienes inmuebles (IBI)

La **STS de 19 de febrero de 2019 –rec. núm. 128/2016–** se refiere a la posibilidad de discutir el valor catastral del inmueble con ocasión de la impugnación de la liquidación del IBI, cuando concurren circunstancias excepcionales.

SJCA 1767/2016  ATS 1451/2017

A efectos catastrales solo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado, así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo (sentencia de 30 de mayo de 2014 –recurso de casación en interés de ley núm. 2362/2013 que se interpuso contra sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 26 de marzo de 2013-). A juicio de la Sala de Extremadura no es “urbano” el resto del suelo urbanizable, por exigir para su desarrollo un plan parcial o un programa de ejecución, y por tanto no puede considerarse sectorizado o delimitado.

El artículo 7.2.b) del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, se modifica por la Ley 13/2015 y queda así redactado: “b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable”.

El Tribunal Supremo, en dicha sentencia, alude en el fundamento jurídico sexto a la necesaria resolución del conflicto al objeto de evitar condenar al contribuyente a *un bucle de ribetes kafkianos*, en términos empleados por la sentencia, disponiendo que “Ante estas situaciones excepcionales, para salvar las quiebras que hemos referido, el sistema general que distribuye las competencias entre gestión catastral y gestión tributaria debe reinterpretarse y pulir su rigidez para que en sede de gestión tributaria y en su impugnación judicial quepa entrar a examinar la conformidad jurídica de dicho valor catastral, en su consideración de base imponible del gravamen, en relación con la situación jurídica novedosa que afecta al inmueble al que se refiere la valoración catastral y a esta misma, que no fue impugnada en su momento. Ya en otras ocasiones hemos hecho referencia al principio de buena administración, principio implícito en la

Constitución, arts. 9.3 y 103, proyectado en numerosos pronunciamientos jurisprudenciales y positivizado, actualmente, en nuestro derecho común, art. 3.1.e) de la Ley 40/2015; principio que impone a la Administración una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación, sin que baste la mera observancia estricta de procedimientos y trámites, sino que, más allá reclama, la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente y mandata a los responsables de gestionar el sistema impositivo, a la propia Administración tributaria, observar el deber de cuidado y la debida diligencia para su efectividad y la de garantizar la protección jurídica que haga inviable el enriquecimiento injusto”.

Por consiguiente, la cuestión que suscita el auto de admisión debe responderse en los siguientes términos: los artículos 65 y 77.1 y 5 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, y el artículo 4 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, deben ser interpretados en el sentido de que los mismos no se oponen ni obstan a que, recurriéndose liquidaciones por IBI y para obtener su anulación, en supuestos en los que concurren circunstancias excepcionales sobrevenidas, análogas o similares a las descritas anteriormente (modificación por sentencia firme de la clasificación urbanística del suelo afectado), el sujeto pasivo pueda discutir la valoración catastral del inmueble, base imponible del impuesto, incluso en los casos en los que tal valoración catastral haya ganado firmeza en vía administrativa. Siguen este criterio las sentencias 273/2019, de 4 de marzo (recurso de casación núm. 11/2017), y 443/2019, de 2 de abril (recurso de casación núm. 2154/2017).

Especial relevancia tiene la [STS de 14 de mayo de 2019 –rec. núm. 3457/2017–](#).

SJCA 2849/2017  ATS 12385/2017

La sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Albacete estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra una liquidación del IBI, que anula y ordena la devolución de los importes abonados indebidamente en concepto de impuesto sobre bienes inmuebles de naturaleza urbana, más sus correspondientes intereses.

El Tribunal Supremo, en la sentencia referida, resuelve la cuestión con relación a una liquidación de IBI respecto de una finca que tiene la clasificación de suelo urbano no consolidado y que no está desarrollada urbanísticamente.

Por ATS de 25 de octubre de 2017 se estima que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, correspondiendo dilucidar si, ante la ausencia de aprobación del instrumento urbanístico, el suelo pasa a tener automáticamente naturaleza rústica en virtud del artículo 7.2.b) del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, obligando al Ayuntamiento a realizar una revisión retroactiva de las liquidaciones ya giradas del impuesto sobre bienes inmuebles, para así devolver las cantidades que fueron indebidamente ingresadas por el contribuyente, que fueron liquidadas por el ente municipal en consonancia con la anterior calificación catastral.

El Tribunal Supremo, en una sentencia interesantísima y clarificadora de los pronunciamientos jurisprudenciales anteriores, parte de lo siguiente, poniendo de manifiesto los antecedentes jurisprudenciales en su fundamento jurídico segundo:

1. La sentencia de 26 de marzo de 2013 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, interpretó, para resolver un supuesto referido a la valoración catastral de un determinado bien, el art. 7.2.b) del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, en la redacción anterior a la reforma operada por Ley 13/2015, de 24 de junio, que consideraba suelo de naturaleza urbana, entre otros, los “terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial o urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo”.

Y la sentencia llega a la siguiente conclusión, derivada del tenor del precepto transcrito: “... solo pueden considerarse bienes ‘urbanos’, a efectos catastrales, los inmuebles considerados por el Plan General como urbanizables cuando el desarrollo de su actividad de ejecución no dependa de la previa aprobación del instrumento urbanístico que tiene por finalidad su ordenación detallada. En efecto, si fuera suficiente con la simple inclusión en el perímetro geométrico de sectores de desarrollo en el suelo urbanizable, ex artículo 25 del Reglamento (como propone la resolución impugnada), sería completamente innecesaria la mención a ‘los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo’, tal y como previene la normativa catastral, pues todos los inmuebles clasificados de urbanizables serán ‘urbanos’, a efectos catastrales, por la simple consideración de tales en el Plan General, incluso los urbanizables sin condiciones (SUB-SC) que precisan para su

ejecución hasta la propia modificación del Plan General, lo que no tiene sentido alguno”.

2. La sentencia de 30 de mayo de 2014 de este Tribunal Supremo (recurso de casación en interés de la ley núm. 2362/2013) avala la anterior interpretación y, a pesar de su contenido desestimatorio, su tesis ha inspirado de forma directa determinadas modificaciones introducidas en el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario por la Ley 13/2015, de 24 de junio, en cuyo Preámbulo se lee:

“Se recoge el reciente criterio jurisprudencial que considera que los suelos urbanizables sin planeamiento de desarrollo detallado o pormenorizado deben ser clasificados como bienes inmuebles de naturaleza rústica y se aprueban nuevos criterios para su valoración teniendo en cuenta sus circunstancias de localización. Para agilizar y regular el cambio de clasificación de estos suelos urbanizables se adapta el régimen transitorio de la Ley y se modifica el procedimiento simplificado de valoración colectiva, lo que también permitirá en lo sucesivo adaptar con mayor agilidad los criterios de valoración contenidos en las ponencias de valores catastrales a los cambios en las circunstancias urbanísticas de los inmuebles, sin necesidad de aprobar nuevas ponencias”.

Y son proposiciones esenciales de aquella sentencia las siguientes:

a) El legislador estatal, en el artículo 7.2 del TRLCI, ha utilizado una amplia fórmula para recoger todos los supuestos posibles que, con independencia de la concreta terminología urbanística, pueda englobar a esta clase de inmuebles.

b) No cabe sostener que todo el suelo urbanizable sectorizado o delimitado por el planeamiento general tiene per se la consideración catastral de suelo urbano, sin distinguir si se encuentra ordenado o no ordenado.

c) El artículo 7 solo excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado que establezca las determinaciones para su desarrollo, ya que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, de aquel otro que, aunque sectorizado, carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que, a efectos catastrales, solo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado, así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo, teniendo el suelo, antes de ese momento, el carácter de rústico.

3. Como consecuencia de tal pronunciamiento, el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario fue modificado por la Ley 13/2015, de 24 de junio, de forma que el artículo 7.2.b) dispone ahora que tendrán la consideración de bienes inmuebles urbanos: “Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable”.

En la Ley que da nueva redacción a dicho precepto se modifica también la disposición transitoria séptima de la Ley del Catastro que, al objeto de determinar cómo ha de aplicarse el nuevo artículo 7.2.b), dispone literalmente lo siguiente: “El cambio de naturaleza de los bienes inmuebles urbanos cuya clasificación no se corresponda con la letra b) del apartado 2 del artículo 7 en la redacción dada al mismo por la Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, será de aplicación a partir del primer procedimiento simplificado de valoración colectiva que se inicie con posterioridad a su entrada en vigor. A tales efectos los ayuntamientos deberán suministrar a la Dirección General del Catastro información sobre los suelos que se encuentren afectados. Dicho procedimiento se ajustará a lo dispuesto en la letra g) del apartado 2 del artículo 30, con excepción de su efectividad, que tendrá lugar el 1 de enero del año en que se inicie dicho procedimiento.

Los inmuebles rústicos que a la entrada en vigor de la Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, se encuentren en la situación prevista en el apartado 2 de la disposición transitoria segunda, se podrán valorar de acuerdo con los criterios contenidos en dicho apartado a través del procedimiento simplificado de valoración colectiva previsto en la letra h) del apartado 2 del artículo 30, con excepción de su efectividad, que tendrá lugar el 1 de enero del año en que se inicie dicho procedimiento”.

En el siguiente fundamento jurídico, tras hacer referencia obligada a las sentencias núms. 196/2019, de 19 de febrero, 273/2019, y 443/2019, de 2 de abril, se refiere que, en los asuntos resueltos en las tres sentencias que acaba-

mos de mencionar, los contribuyentes habían impugnado en plazo las liquidaciones tributarias giradas por el Ayuntamiento de Badajoz en concepto de IBI, por la razón esencial de que en esas mismas liquidaciones se valoraban los inmuebles afectados como urbanos –a tenor de su clasificación catastral– cuando, en realidad, no tenían esa naturaleza, mientras que en el caso resuelto por la sentencia que analizamos se pretende la nulidad de pleno derecho de cuatro liquidaciones tributarias firmes.

En el fundamento de derecho quinto se recoge la doctrina jurisprudencial con relación a la revisión de los actos tributarios firmes y las potestades del órgano judicial para acordarla, y se recuerda lo siguiente:

1. En relación con la revisión de los actos tributarios firmes y las potestades del órgano judicial para acordarla, hemos sentado una doctrina reiterada que puede resumirse en los siguientes términos:

a) El procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos (los expresados en el apartado 1 del artículo 217 LGT), expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico (sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 122/2016).

b) Tal procedimiento sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando esta es vulnerada de manera radical, lo que obliga a analizar la concurrencia de aquellos motivos tasados “con talante restrictivo” (sentencia del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2013, dictada en el recurso de casación núm. 6165/2011).

c) La acción de nulidad no está concebida para canalizar cualquier infracción del ordenamiento jurídico que pueda imputarse a un acto tributario firme, sino solo aquellas que constituyan un supuesto tasado de nulidad plena, previsto en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, de manera que –dada la previa inacción del interesado, que no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar aquel acto con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente– “la revisión de oficio no es remedio para pretender la invalidez de actos anulables, sino solo para revisar actos nulos de pleno derecho” (sentencia de 14 de abril de 2010, dictada en el recurso de casación núm. 3533/2007).

El fundamento jurídico sexto de la sentencia dispone lo siguiente:

(...) el contenido interpretativo de esta sentencia, reformulando las cuestiones que el auto de admisión nos plantea, es el siguiente:

a) En el ámbito del impuesto sobre bienes inmuebles, la revisión de liquidaciones firmes como consecuencia de la necesidad de que el sue-

lo, para ser urbano, cuente con desarrollo urbanístico establecido por instrumento urbanístico apto (exigencia derivada de la jurisprudencia posterior a esas liquidaciones y de la modificación legal efectuada en su aplicación) debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.

b) La circunstancia sobrevenida expuesta (derivada, insistimos, de la nueva jurisprudencia y de la reforma legal) no determina que las liquidaciones firmes de IBI giradas con anterioridad incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217.1.a) y 217.1.e) de la Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios –al atenerse a la valoración catastral vigente– no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, ni han prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente previsto.

2. No es posible, en el presente recurso, contestar a la cuestión que nos suscita el auto de admisión (determinar si el Ayuntamiento está obligado –como consecuencia de la ausencia de aprobación del instrumento urbanístico– a realizar una revisión retroactiva de las liquidaciones ya giradas del impuesto sobre bienes inmuebles para así devolver las cantidades ingresadas por el contribuyente en consonancia con la anterior calificación catastral). Y ello por las siguientes razones:

2.1. La primera y fundamental, porque la única pretensión ejercitada por el contribuyente se amparó en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria, esto es, interesó la declaración de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones de IBI firmes por entender que concurrían dos supuestos de los recogidos en aquel precepto.

2.2. La segunda razón deriva de la anterior: cualquier consideración ajena a esa pretensión (como lo sería la de determinar si existe una obligación del Ayuntamiento de revisar retroactivamente sus liquidaciones firmes al constatarse el carácter rústico de los terrenos) resultaría completamente irrelevante para resolver el litigio, alteraría el debate procesal (que debe descansar ineluctablemente en la pretensión ejercitada) e incorporaría al litigio, indebidamente, aspectos que se desviarían del verdadero objeto del proceso.

2.3. Por más que el nuevo régimen del recurso de casación obligue a la Sala sentenciadora de este Tribunal Supremo a fijar la interpretación de las normas aplicables (artículo 93.1 de la Ley de esta Jurisdicción), esa labor hermenéutica no puede prescindir en modo alguno del objeto del litigio en los términos que derivan de la actuación administrativa recurrida y de las pretensiones ejercitadas por las partes.

2.4. Dar respuesta a esa pregunta, en fin, exigiría sentar doctrina sobre el alcance de otros eventuales procedimientos de revisión, previstos en la ley pero distintos del utilizado por el contribuyente para obtener la anulación de las liquidaciones firmes de IBI y la consiguiente devolución de ingresos indebidos. Y una interpretación de esa naturaleza solo es posible, insistimos, si la misma es necesaria o relevante para resolver el proceso y, además, si ha habido debate suficiente sobre la misma, lo que en el presente asunto –precisamente por ser innecesario para resolver– no ha tenido lugar.

3. Y la lógica consecuencia de lo expuesto no puede ser otra que la del acogimiento del recurso de casación interpuesto por la representación procesal del Ayuntamiento de Albacete, con la consiguiente revocación de la sentencia recurrida y la declaración de ser conformes a derecho –por no concurrir los motivos de nulidad aducidos– los actos recurridos en la instancia.

Es así porque, sin concurrir los motivos de nulidad radical alegados por el contribuyente, y en los que sustentaba la pretensión ejercitada, no es posible anular las liquidaciones firmes giradas a dicho interesado y ordenar la devolución de ingresos indebidos.

Y ello, incluso en el caso –como el que aquí acontece– de que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo haya estimado el recurso declarando la nulidad de las liquidaciones firmes sin analizar siquiera la concurrencia en el caso de alguno de los supuestos previstos en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria, razón de más para revocar su sentencia en los términos expuestos.

4

Sentencias con relación al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU)

Cuando se aborda el tema de la plusvalía municipal muchos lo han calificado como *la historia interminable*, recordando la famosa novela de Michael Ende.

El comienzo de la historia, como de todos es sabido, se sitúa con la sentencia del Tribunal Constitucional (STC) de 16 de febrero de 2017 (STC 26/2017) que estimó parcialmente la cuestión prejudicial planteada en relación con la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, de Guipúzcoa, reguladora del referido impuesto. El 11 de mayo de 2017, el Tribunal Constitucional dictó la conocida sentencia 59/2017 al resolver la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4864-2016, promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera, y declaró inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a)

y 110.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, pero “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”. Dicho pronunciamiento dio lugar a muy dispares interpretaciones de los distintos tribunales superiores de justicia, cuyo colofón lo puso la sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 9 de julio de 2018, interpretativa de la STC 59/2017. Dicha sentencia interpretó el alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional, optando por la teoría posibilista (la más favorable para la Administración), y concluyendo que “se puede liquidar el impuesto en los casos en los que no se acredite por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana”.

Dicha sentencia del Tribunal Supremo, cuya fundamentación ha sido seguida en posteriores de 18 de julio, 8 de noviembre y 3 de diciembre de 2018, establece como pronunciamientos relevantes los siguientes:

- a. Los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLRHL, a tenor de la interpretación 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.
- b. El artículo 110.4 del TRLRHL, 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.
- c. Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extre-

mo, 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).

- d. 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 y 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.
- e. Aportada 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 TRLRHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.
- f. 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, tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

En su fundamento jurídico, la citada sentencia de 9 de julio de 2018 advirtió que “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”.

Se recogió por parte del Alto Tribunal que corresponde, ciertamente, al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU para dar cumplimiento a las exigencias que derivan del artículo 31.1 CE y, señaladamente, del principio de capacidad económica.

Al no haberse producido cambio normativo alguno, está siendo el poder judicial quien, a través de diversas sentencias, está “legislando” el impuesto sobre la plusvalía.

En la **STS de 19 de febrero de 2019 –rec. núm. 231/2018–** el Alto Tribunal concluye, después de recoger lo señalado en la sentencia de 9 de julio de 2018, que resulta determinante la acreditación por el actor de que se ha producido una minusvalía patrimonial inexpresiva de capacidad económica alguna, pues, como se indica en el fundamento de derecho segundo de la citada sentencia, refiriendo el examen de las escrituras públicas de compra-venta del inmueble, se desprende que el inmueble se adquirió por 768 000 euros en 2006 y se transmitió el 3 de julio de 2013 por 499 000 euros, sin que el Ayuntamiento de Madrid haya discutido debidamente tales extremos. Procede, en consecuencia, anular los actos administrativos impugnados, con declaración del derecho del actor a la devolución del importe abonado por las autoliquidaciones anuladas, con sus intereses legales, en cuanto ingreso tributario indebido.

En conclusión, conforme a la interpretación jurisprudencial de los correspondientes artículos del TRLHL, el sujeto pasivo del IIVTNU podrá adoptar cualquier principio de prueba contemplado en la Ley General Tributaria para acreditar la minusvalía o el decremento de valor del terreno transmitido, y la consiguiente improcedencia de girar la liquidación por dicho concepto.

La **STS de 5 de marzo de 2019 –rec. núm. 2672/2017–** estima el recurso de casación contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que revocó la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo al considerar que la recurrente no acreditó, mediante una prueba pericial adecuada, que los precios de compra y venta reflejaban el valor real del terreno en la fecha de las transmisiones, y ello pese a que no pone en duda que la recurrente haya tenido pérdidas patrimoniales derivadas de la compraventa del terreno. Aunque no lo explicita, queda claro en la sentencia que no se consideran como medios válidos para acreditar la inexistencia de incremento

del valor del terreno, ni siquiera como prueba indiciaria, las escrituras de compra y venta del mismo.

La sentencia del Tribunal Supremo contiene una remisión íntegra a los razonamientos expresados en la sentencia núm. 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación núm. 6226/2017.

A través de la **STS de 12 de marzo de 2019 –rec. núm. 3107/2017–**, se fija como doctrina de interés casacional objetivo la siguiente: para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, a los efectos del artículo 104.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, los gastos de urbanización soportados con posterioridad a la adquisición del terreno cuya posterior enajenación determina el hecho imponible, no deben considerarse como un mayor precio de adquisición, puesto que se integran en el valor de los terrenos, como elemento del incremento de valor que se refleja en el precio de transmisión. A tenor de esta doctrina, se desestima el recurso de casación y se rechazan las pretensiones de la parte recurrente, al no haber esta demostrado la inexistencia de incremento de valor de los terrenos enajenados.

La referida sentencia aborda dicha cuestión y señala, en su fundamento de derecho séptimo, lo siguiente:

Los gastos de urbanización asumidos por el sujeto pasivo del IIVTNU con posterioridad a su adquisición, como consecuencia de su participación y cumplimiento de los deberes que le corresponden en el desarrollo del proceso urbanizador de un terreno, no constituyen el precio de adquisición de los terrenos. Desde el punto de vista temporal, hay que notar que son costes que, al menos en el caso sometido al litigio, se producen en un momento posterior al de la adquisición y, por consiguiente, con posterioridad al momento inicial que determina el inicio del periodo de generación del incremento de valor gravado por el impuesto que, como se ha dicho, grava la capacidad económica puesta de manifiesto entre dos momentos temporales, el de adquisición y el de enajenación, computados por años y con un máximo de 20 años. Los costes de urbanización no integran el precio o valor de adquisición porque se producen en un momento posterior al de la adquisición, y por ello no forman parte del precio o coste de adquisición fijado temporalmente al inicio del periodo de generación de la riqueza potencial gravada. El IIVTNU es un impuesto directo, de naturaleza real, que grava, no el beneficio económico de una determinada actividad empresarial o económica, ni el incremento de patrimonio puesto de manifiesto con motivo de la transmisión de un elemento patrimonial

integrado por suelo de naturaleza urbana, sino la renta potencial puesta de manifiesto en el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto durante el periodo de permanencia del bien en el patrimonio del transmitente, con un máximo de 20 años.

Ciertamente, cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que dicha situación de riqueza potencial es inexistente, pero ello habrá de ser en el marco de los hechos de los actos de relevancia jurídica que enmarcan temporalmente el periodo de generación de esa riqueza potencial, esto es, adquisición y enajenación, y no por gastos, costes, inversiones o mejoras producidas sobre el bien en momentos diferentes. Por ello, las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, o el beneficio económico de determinada actividad en el impuesto de sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU.

Por otra parte, por medio de la **STS de 27 de marzo de 2019 –rec. núm. 4924/17–** se avala la forma de cálculo del impuesto. Esto es, si existe un incremento de valor entre la adquisición y la transmisión, el importe a ingresar será calculado de conformidad con la fórmula prevista en el artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales. Se dispone que la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

La **STS de 11 de octubre de 2019 –rec. núm. 6008/2018–**, tras recordar los criterios interpretativos de la sentencia número 1163/2018, de 9 de julio, que resuelve el recurso de casación número 6226/2017, estima que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid decide el recurso únicamente a partir de una interpretación maximalista de las sentencias del Tribunal Constitucional y ordena la retroacción de actuaciones, ante la circunstancia de que pese a que el motivo esgrimido en la instancia fue el decremento de valor del inmueble, puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión de los terrenos, la sentencia del Juzgado aplica la denominada “tesis maximalista” y omite cualquier valoración al respecto, pese a la existencia de elementos que permitan forjar una apreciación en uno u otro sentido.

El Tribunal Supremo, a los efectos de mantener indemne la tutela judicial efectiva de las partes, acuerda la retroacción de las actuaciones con la finalidad

de que el juzgado de instancia dicte nueva sentencia valorando los elementos concurrentes en la transmisión del inmueble, a los efectos de determinar si se ha producido o no una minusvaloración de su valor, y advierte que las alegaciones de las partes sobre la firmeza de las liquidaciones trascienden el interés casacional que ha justificado la admisión del recurso, por lo que será el juzgado de instancia el que, al dictar nueva sentencia, analice, en su caso, la argumentación del Ayuntamiento respecto del procedimiento de devolución de ingresos indebidos, con relación al art. 221 LGT.

a) Auto del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid de 08/02/2019

Mediante auto de 8 de febrero de 2019, el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid promovió la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1020-2019, respecto de los artículos 107 y 108 del TRLRHL, por posible vulneración del art. 31.1 CE.

El planteamiento de la cuestión por parte del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid viene motivado por la interposición de un recurso contencioso-administrativo contra la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, por un importe de 3560,02 €, con motivo de la transmisión de la propiedad de un terreno de naturaleza urbana, mediante escritura pública de compraventa de 15 de febrero de 2017.

La adquisición original del inmueble se produjo en virtud de escritura pública de compraventa de fecha 30 de enero de 2003, en la que se consignó como precio de la operación la cantidad de 66 111,33 €, siendo el precio de la ulterior transmisión de 2017 la cantidad de 70 355 €. Por tanto, la diferencia entre el precio de venta y el de compra ascendía a la cantidad de 4243,67 €.

La liquidación, por importe de 3560,02 euros, implicaría abonar el 83,89 % de la diferencia entre el precio de compra y el de venta (sin tener en cuenta otros gastos ocasionados por razón de la venta, así como la actualización de las cantidades por el impacto de la inflación). Descontando los gastos ocasionados por la operación (impuestos, gastos de cancelación de la hipoteca, gastos de inscripción en el Registro de la Propiedad, gastos para la obtención del certificado de eficiencia energética, entre otros), el beneficio neto obtenido por el sujeto pasivo ascendería a 3473,90 €, cantidad que resulta inferior a lo abonado en concepto del IIVTNU (3560,02 €), amén de la obligatoriedad de satisfacer otros tributos por el hecho de la transmisión, como es el caso del IRPF.

El auto, basándose en la doctrina del Tribunal Constitucional, considera que el supuesto de autos puede estar vulnerando los principios constitucionalmente protegidos de:

- i. Capacidad económica, por cuanto se debería modular la carga tributaria, ya que “cuota a abonar es la misma tanto si se ha obtenido un incremento del 1 por ciento como si se ha obtenido un 50 por ciento”.
- ii. Progresividad del sistema tributario, puesto que, como criterio complementario al principio de capacidad económica, “el sistema tributario debe afectar progresivamente más a los titulares un mayor poder de disposición sobre bienes y derechos”.
- iii. Interdicción de la confiscatoriedad, al considerar que “se daría en el caso de que cuota que se tiene que pagar por el impuesto es superior al rendimiento que se obtiene”.

El órgano judicial considera que si existiendo un incremento de valor real por la transmisión del terreno, la cuota a pagar es superior al mismo, se habría producido una “expropiación *de facto*”, lo que podría tener carácter confiscatorio.

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 26 de marzo de 2019, acordó admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1020-2019 planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid, cuestión que ha sido estimada por unanimidad en su sentencia del pasado 31 de octubre. Se enfrenta, por tanto, a una situación en la que existe plusvalía, pero queda absorbida por la cuota del impuesto.

b)1. Sentencia del Tribunal Constitucional 107/2019, de 30 de septiembre

Estima el amparo interpuesto por la entidad recurrente y acuerda:

1.º) Declarar que ha sido vulnerado su derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, por no valorarse las pruebas conforme a las reglas de la sana crítica (art. 24.1 CE).

2.º) Restablecerlo en la integridad de su derecho y, a tal fin, declarar la nulidad del auto del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 33 de Madrid, de 8 de febrero de 2017, y de la sentencia de 25 de noviembre de 2016, del mismo órgano, dictados en el procedimiento abreviado núm. 334-2015.

3.º) Retrotraer las actuaciones hasta el momento inmediatamente anterior al de dictarse la sentencia de 25 de noviembre de 2016, para que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 33 de Madrid dicte otra resolución que reconozca el contenido del derecho fundamental vulnerado.

Señala el Tribunal Constitucional que los efectos de una declaración de inconstitucionalidad sobre un recurso de amparo en el que se imputa la lesión de un derecho fundamental a un acto o una resolución administrativa

que aplicó la norma luego declarada inconstitucional varían en función del motivo por el que se declaró tal inconstitucionalidad. Si su fundamento radicó en la vulneración de un precepto de la Constitución susceptible de amparo, entonces la declaración de inconstitucionalidad tendrá consecuencias en el recurso pendiente de sentencia, pero no será así si el fundamento era la vulneración de otro precepto constitucional, extramuros del amparo, pues de otra manera se podría cometer “un evidente exceso en el ejercicio de la jurisdicción de este Tribunal por el cauce del proceso de amparo, dado que se halla claramente delimitada en cuanto a los derechos y libertades susceptibles de tutela en dicho proceso constitucional por lo dispuesto en los arts. 161.1 b) y 53.2 CE y el art. 41.1 de nuestra Ley Orgánica” (STC 159/1997, FJ 6).

Lo anterior impide trasladar los efectos de nuestra declaración de inconstitucionalidad parcial de las reglas del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana contenidas en 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 (LHL), por la STC 59/2017, de 11 de mayo, pues la misma se fundamentó en la vulneración del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE), esto es, de un precepto constitucional que no recoge derechos o libertades susceptibles de amparo constitucional, de conformidad con los artículos 53.2 CE y 41.1 LOTC.

Con relación a la falta de valoración de las escrituras de compraventa, como ha quedado constatado, con la demanda se adjuntaron las escrituras de compra y venta, que ponen de manifiesto la minusvalía sufrida en la transmisión del inmueble, prueba documental que fue admitida en la vista. Es cierto, como señala el fiscal, que con anterioridad a la declaración de inconstitucionalidad del artículo 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, por la STC 59/2017, de 11 de mayo, no cabía la prueba de una minusvalía, por impedirlo expresamente el citado precepto. Es entonces, a partir de esa declaración de inconstitucionalidad, cuando los obligados tributarios pueden acreditar un resultado diferente (una minusvalía) al derivado de la aplicación de las reglas de valoración que contiene la norma legal (una plusvalía) y, por tanto, una situación inexpresiva de capacidad económica no susceptible de imposición [STC 59/2017, FJ 5 b)]. Ahora bien, lo relevante en este caso es que, en el momento de dictarse la sentencia controvertida, el órgano judicial ya consideraba que podía probarse tal minusvalía, por lo que, según su propio criterio, la prueba solicitada era relevante y pertinente.

La vulneración del artículo 24.1 CE se sustenta en la falta de valoración de las escrituras de compraventa, cuya veracidad no fue tampoco contestada por el Ayuntamiento, por lo que su valoración por el órgano judicial resultaba en este caso insoslayable. Por último, el razonamiento contenido en la sentencia, con remisión a otra del Juzgado núm. 22 de Madrid, de 9 de febrero de 2015 (dictada en el procedimiento ordinario 233-2014), no enerva la anterior conclusión, pues precisamente la sentencia que se cita abordaba un supuesto en el cual ni siquiera había sido solicitado el recibimiento a prueba, sino que el demandante se había limitado a realizar alegaciones generales sobre la evolución del mercado inmobiliario. Por tanto, el argumento exteriorizado en la sentencia recurrida para justificar la insuficiencia probatoria resulta irrazonable, al contenerse una remisión a un supuesto sustancialmente distinto. La revisión que se lleva a cabo en el auto que desestima el incidente de nulidad de actuaciones, en fin, no remedia la anterior lesión.

Por los razonamientos expuestos, debe estimarse el presente recurso de amparo, declarando vulnerado el derecho fundamental de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), por no valorarse la prueba documental citada (escrituras de compra y de posterior venta del inmueble) conforme a las reglas de la sana crítica. La estimación del recurso y el otorgamiento del amparo por la mencionada vulneración conducen a anular las resoluciones recurridas y a retrotraer las actuaciones, a fin de que sean los órganos de la jurisdicción ordinaria quienes se pronuncien, de forma respetuosa con el derecho fundamental.

b)2. Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 126 de 31 de octubre de 2019

• Antecedentes de hecho

- I. Doña Rocío Patricia del Campo Sicre adquirió una vivienda en el término municipal de Majadahonda el día 30 de enero de 2003 por importe de 66 111,33 €, que luego transmitió con fecha de 15 de febrero de 2017 por importe de 70 355,00 €, obteniendo una ganancia patrimonial bruta de 4243,67 €. No obstante, una vez descontados los gastos y tributos soportados tanto en el momento de la adquisición como en el de la transmisión (de 769,77 €), la ganancia real neta fue de 3473,90 €.
- II. Con fecha de 28 de febrero de 2017 presentó ante el Ayuntamiento de Majadahonda la correspondiente declaración por el impuesto sobre el valor de los terrenos de naturaleza urbana, quien con fecha de 2 de mayo de 2017 procedió a practicarle una liquidación (expediente núm. 0001133449; liquidación núm. 001264-2017) sobre

una base imponible (incremento del valor) de 17 800,12 € (aplicando un porcentaje de incremento del 44,80 por ciento sobre el valor catastral del suelo de 39 732,41 €, a razón de un 3,2 por ciento de incremento por cada uno de los 14 años de permanencia), con una cuota tributaria resultante de 3560,02 € (al 20 por ciento).

- III. Dado que la cuota tributaria liquidada era superior al importe de la ganancia patrimonial neta obtenida, con fecha de 20 de diciembre de 2017 la Sra. Del Campo interpuso un recurso de reposición solicitando la anulación de la liquidación con devolución de la cantidad ingresada, con fundamento en la sentencia 519/2017, de 20 de julio, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que, tras la STC 59/2017 (que declaró la inconstitucionalidad de los arts. 107.2 y 110.4 TRLHL), consideró que, una vez expulsados del ordenamiento *ex origine* tales preceptos, no era posible girar liquidación alguna por el impuesto citado.
- IV. Transcurrido el plazo legal sin haberse resuelto expresamente el recurso promovido contra la anterior liquidación, la Sra. Del Campo procedió a interponer, con fecha de 18 de julio de 2018, un recurso contencioso-administrativo cuyo conocimiento correspondió al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 336-2018).

• Duda planteada

Los artículos 107 y 108 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en lo sucesivo, TRLHL), podrían ser contrarios a los principios de capacidad económica y de progresividad, así como a la prohibición de confiscatoriedad (art. 31.1 CE). Ello por el sometimiento a tributación de capacidades económicas irreales por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, incluso llegando a agotar la riqueza imponible, lo que podría tener un carácter confiscatorio (porque, si bien el incremento real obtenido por la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión del inmueble fue de 3473,90 €, el incremento de valor derivado de aplicar la regla de cálculo prevista en la normativa del impuesto fue de 17 800,12 €, con una cuota tributaria a pagar de 3560,02 €, superior a aquel incremento).

• El gravamen de capacidades económicas parcialmente inexistentes

La situación que ahora se somete al conocimiento de este Tribunal no es la del gravamen de una situación de no incremento en el valor de un terreno de naturaleza urbana, ni tampoco la de decremento. Concretamente, en el su-

puesto de hecho que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, frente a una ganancia patrimonial realmente generada de 3473,90 €, el incremento de valor derivado de la aplicación de la regla del cálculo establecida en el artículo 107.4 TRLHL ascendió a 17 800,12 € (aplicando un porcentaje de incremento del 44,8 por ciento sobre el valor catastral del suelo de 39 732,41 €, a razón de un 3,2 por ciento de incremento por cada uno de los 14 años de permanencia para el sujeto pasivo, según lo establecido en la Ordenanza fiscal núm. 4 del Ayuntamiento de Majadahonda, en la redacción vigente en el momento de la transmisión). Y al aplicar el tipo de gravamen previsto en el artículo 108.1 TRLHL (del 20 por ciento, de conformidad con la misma Ordenanza fiscal núm. 4 del Ayuntamiento de Majadahonda), resultó una cuota tributaria de 3560,02 €.

Según lo expuesto, es un hecho incontrovertible que, en el concreto asunto que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, al aplicarse el tipo de gravamen establecido en el artículo 108.1 TRLHL a la base imponible calculada conforme a lo prevenido en el artículo 107.4 TRLHL, la cuota tributaria derivada superó el 100 por 100 de la riqueza efectivamente generada; con ello se está exigiendo al sujeto pasivo que cumpla con su deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante la imposición de una carga “excesiva” o “exagerada” [en la terminología del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (por ejemplo, en sentencias de 3 de julio de 2003, asunto Buffalo Srl c. Italia; de 9 de marzo de 2006, asunto Eko-Elda AVEE c. Grecia; de 14 de mayo de 2013, asunto N.K.M. c. Hungría, y de 2 de julio de 2013, asunto R.Sz. c. Hungría), del Tribunal Constitucional alemán (por ejemplo, en las sentencias de 17 de enero de 1957; de 22 de junio de 1995, y de 18 de enero de 2006); o del Consejo Constitucional francés (por ejemplo, en las decisiones 2005-530, de 29 de diciembre; 2012-662, de 29 de diciembre, y 2013-684, de 29 de diciembre)].

Pues bien, es importante no olvidar, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, que “una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, diferencia esta que es importante subrayar porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que –como hemos venido señalando– dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia” (SSTC 26/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3, y 72/2017, FJ 3). Y también es necesario no descuidar que todo tributo que someta a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, o que agote la riqueza imponi-

ble so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, estaría incurriendo, además, “en un resultado obviamente confiscatorio” (STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2, y ATC 69/2018, de 20 de junio, FJ 3).

Por consiguiente, en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el artículo 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno en el momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE).

- Declaración de inconstitucionalidad y alcance

Debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid, y, en consecuencia, declararse que el artículo 107.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el artículo 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

En cuanto al alcance de la declaración de inconstitucionalidad, el Tribunal Constitucional realiza una declaración de inconstitucionalidad parcial del artículo 107.4 del TRLRHL en los siguientes términos: “En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLRHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLRHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria”.

En cuanto al alcance del fallo, el Tribunal Constitucional aclara, en aplicación del principio de seguridad jurídica, que únicamente tendrá efectos prospectivos de modo que solo “han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de la publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme”.

- Necesaria intervención del legislador

Finalmente, el Tribunal dirige un mensaje claro y contundente al legislador estatal, recordándole no solo sus competencias legislativas para acomodar la normativa a las exigencias constitucionales, sino también que han transcurrido más de dos años desde la publicación de la sentencia 59/2017 por la que se declaró la inconstitucionalidad parcial de determinados preceptos del TRLRHL.

A tal efecto, el Tribunal Constitucional concluye:

“Solo al legislador le es dado, entonces, regular esa contribución y la forma de adecuarla a la capacidad económica de cada cual, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de dos años desde la publicación de la STC 59/2017, de 11 de mayo (en el BOE núm. 142, de 15 de junio), sin que haya acomodado el impuesto a las exigencias constitucionales. Es importante subrayar que el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) exige no solo la claridad y certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable, sino también la legítima confianza y la previsibilidad en sus efectos, entendida como la expectativa razonablemente fundada del ciudadano de cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del derecho (STC 135/2018, de 13 de diciembre, FJ 5)”.

c) Auto del Tribunal Supremo de 1/7/2019 –recurso 981-2019–

El asunto que da lugar a la nueva cuestión procede de la transmisión de una vivienda, en la que se pone de manifiesto una ganancia real de apenas cuatro mil euros y, derivado de la misma, se exige el pago de una cuota de plusvalía municipal de casi siete mil euros. El asunto no es del todo idéntico al planteado por el Juzgado de Madrid, pero es parejo en su dimensión jurídico-constitucional.

El citado auto resulta de gran interés, no solo en atención a las consideraciones del Tribunal Supremo sobre las dudas de constitucionalidad que plantea el impuesto, sino también por las implicaciones que puede tener para el devenir de muchos asuntos y del propio tributo –que, desde mayo de 2017, sigue a la espera de que sea reformado por el legislador para adecuarlo al mandato del Tribunal Constitucional–.

El Tribunal Supremo acuerda plantear al Tribunal Constitucional cuestión de inconstitucionalidad respecto de los artículos 107.1, 107.2.a) y 107.4 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 de 2004), habida cuenta de su eventual oposición a los principios de capacidad económica y, específicamente, de prohibición de confiscatoriedad, que proclama el artículo 31.1 CE.

d) STS de 21 de noviembre de 2019 –recurso núm. 86-2019–

La referida sentencia declara la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por el cobro indebido del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (plusvalía municipal), en un caso en el que, por aplicación del artículo 110.4 TRLHL, no se permitió al sujeto pasivo del impuesto demostrar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana.

En el caso enjuiciado, el Ayuntamiento giró al obligado tributario una liquidación en concepto de impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con motivo de la transmisión por compraventa de una casa. Se impugnó la liquidación alegando que no se produjo el hecho imponible por no haber habido incremento de valor del terreno enajenado. Se invocó la inconstitucionalidad de la norma en la que el Ayuntamiento se amparaba para girar la liquidación, en la medida en que era contrario a la Constitución gravar una capacidad económica ficticia o inexistente. Y, en apoyo de la inexistencia del hecho imponible, se aportaron pruebas documentales (valoraciones publicadas por el Ministerio de Fomento, escrituras de compra y de venta) y prueba pericial.

La sentencia hace un interesante resumen sobre los medios de prueba que pueden usarse para demostrar la inexistencia de incrementos de valor de los terrenos de naturaleza urbana, afirmando:

- Que las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno (*vid.* STS de 9 de julio de 2018, rec. núm. 6226/2017).
- Que no se requiere aportar una prueba pericial completa, como única forma de acreditar que el valor del terreno no se ha incrementado (*vid.* STS de 5 de marzo de 2019, rec. núm. 2672/2017).
- Que los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión de un terreno no siempre son un instrumento válido para acreditar la inexistencia de incremento de valor del terreno, pues no tienen un carácter absoluto. Su aportación desplaza la carga de la prueba al Ayuntamiento, que deberá demostrar que los precios inicial o final son mendaces o falsos o que no se corresponden con la realidad de lo sucedido (*vid.* STS de 17 de julio de 2018, rec. núm. 5664/2017).

En el caso analizado, a juicio de la Sala, la prueba aportada por la Administración no es eficaz para desvirtuar el decremento de valor, reflejado en las

escrituras de adquisición y transmisión. No se justifica la correspondencia de los valores catastrales con el valor de mercado del suelo en las fechas de compra y venta, máxime cuando no puede sostenerse que entre 2006 y 2014, con la crisis inmobiliaria padecida entre dichas anualidades, y sin que se alegue ninguna causa justificativa de ello, el valor del suelo haya subido la cantidad que se alega.

Por ello, la Sala estima el recurso contencioso-administrativo y condena a la Administración demandada al pago de la cantidad cobrada en concepto de IIVTNU, más los intereses legales desde la fecha de la reclamación.

5

Autos dictados en el año 2019 que afectan al ámbito local

1 **ATS de 16 de enero de 2019, rec. núm. 6950/2018:**

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

1.º) Determinar cuál es el alcance de la declaración de nulidad (ya sea total o parcial) de los valores catastrales en vía económico-administrativa o en vía judicial: si dicha nulidad conlleva también la nulidad de las liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles, emitidas con posterioridad y basadas en aquellos valores catastrales, o si por el contrario, atendiendo al carácter bifásico del citado impuesto, dichas liquidaciones son válidas, en tanto que el Catastro no proceda a rectificar o modificar los valores catastrales, pudiendo ser giradas, incluso, con efectos retroactivos.

2.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, los artículos 65 y 77.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en relación con el artículo 29.5 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo; el artículo 224.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria; el 62 de la derogada Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y lo dispuesto en el artículo 47 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

2 **ATS de 30 de mayo de 2019, rec. núm. 1068/2019:**

La cuestión que reviste interés casacional es:

1.º) Determinar si la STC 59/2017, de 11 de mayo, permite revisar en favor del contribuyente actos administrativos de liquidación del impuesto so-

bre el incremento de valor de los terrenos, correctores de la previa autoliquidación presentada, practicada en un supuesto en que no hubo incremento de valor probado, firmes por haber sido consentidos antes de haberse dictado tal sentencia.

2.º) En caso de que diéramos a la pregunta anterior una respuesta afirmativa, habilitante de esa posibilidad de revisión de actos firmes por consentidos, dilucidar en virtud de qué título jurídico –esto es, de qué causa legal de nulidad radical o de pleno derecho, de las tipificadas *numerus clausus* en el artículo 217 LGT– operaría; y, además, con qué limitación temporal. En el mismo sentido el ATS de 12 de septiembre de 2019, rec. núm. 2503/2019.

3 **ATS de 9 de mayo de 2019, rec. núm. 442/2019:**

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

1.º) Determinar, interpretando conjuntamente los artículos 219 de la Ley General Tributaria y 38 y 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, acordando la procedencia de una solicitud de revocación –y accediendo a esta–, presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo, o si por el contrario debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, por ser atribución exclusiva de aquella la incoación de oficio y decisión del procedimiento de revocación.

2.º) Si para reconocer ese derecho puede ampararse el órgano sentenciador en la nulidad de un precepto constitucional, haciendo así derivar efectos *ex tunc* de una sentencia del Tribunal Constitucional publicada después de haber adquirido firmeza las liquidaciones tributarias litigiosas.

4 **ATS de 16 de julio de 2019, rec. núm. 5835/2018:**

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1.º) Determinar si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles y para obtener su anulación, el sujeto pasivo puede discutir la valoración catastral de su inmueble, cuando no lo hizo (o haciéndolo dejó que alcanzara firmeza) al tiempo en que le fue notificado individualmente el valor catastral del bien inmueble sujeto a tributación por dicho impuesto.

2.º) Determinar si la anulación judicial de un acuerdo de asignación de valores catastrales individualizados por falta de constancia, defectos o cualquier otro vicio del estudio de mercado del expediente de aprobación de la ponencia de valores, efectuada por un tribunal respecto a otro propietario,

resulta extensible al resto de sujetos pasivos del municipio en cuestión, con ocasión de la impugnación de las liquidaciones del IBI, aunque no hubieran recurrido la ponencia de valores o la asignación de valores catastrales individualizados.

3.º) Determinar qué trascendencia y efectos tienen sobre la impugnación de la liquidación del IBI los pronunciamientos judiciales contradictorios efectuados por la Audiencia Nacional y por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, a que nos hemos referido repetidamente, sentencias que además se refieren a otros contribuyentes.

4.º) Precisar qué efectos proyecta sobre esa impugnación de la liquidación del IBI la sentencia de la Audiencia Nacional que declara ajustada a derecho la Ponencia de Valores del municipio en cuestión y que estima que existe estudio de mercado debidamente motivado.

5) ATS de 3 de octubre de 2019, rec. núm. 3508/2019:

Aquí la cuestión que se plantea con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en matizar, precisar o revisar, en su caso, la jurisprudencia establecida, concretando si los informes técnico-económicos a los que se refieren los artículos 25 del TRLHL y 20.1 de la LTPPE, que deben incorporarse a los expedientes de aprobación de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, pueden considerarse motivados cuando la determinación del módulo básico de repercusión del suelo (MBR) y del módulo básico de construcción (MBC) se efectúa por remisión a lo establecido en otra disposición general, concretamente la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, modificada por la Orden EHA/2816/2008, y a la Ponencia de Valores del municipio.

6) ATS de 26 de septiembre de 2019, rec. núm. 1308/2019:

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en precisar si se debe actualizar el valor de adquisición conforme al IPC, o algún otro mecanismo de corrección de la inflación, para acreditar que el terreno no ha experimentado un incremento real de valor a efectos del IIVTNU.

De darse respuesta afirmativa a la anterior pregunta, esclarecer qué método podría ser admisible para corregir la depreciación nominal, si el IPC nacional, autonómico, provincial, u otro método de corrección.

7) ATS de 19 de septiembre de 2019, rec. núm. 1417/2019:

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en discernir si resulta ajustado a derecho determinar

la base imponible del IIVTNU, en caso de reconocida existencia de una plusvalía derivada de la aplicación de las reglas legales del tributo, con arreglo al beneficio obtenido por el contribuyente con la venta de un inmueble, según el resultado contable declarado siguiendo los criterios establecidos a efectos de un tributo diferente e inconexo como es el impuesto sobre sociedades, y aplicando a tal ganancia el tipo de gravamen del propio impuesto mencionado.

8 ATS de 19 de septiembre de 2019, rec. núm. 2977/2019:

En esta resolución la cuestión que se presenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si los artículos 6 y 7 de la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Grandas de Salime (Asturias), que regula imposición de la tasa por utilización privativa del dominio público o aprovechamiento especial local de las instalaciones de transporte de energía, gas, agua e hidrocarburos, aprobada definitivamente el 21 de septiembre de 2017 (y publicada en el Boletín Oficial del Principado de Asturias número 231 de 5 de octubre de 2017), y que ostentan práctica identidad con los mismos preceptos de otras muchas ordenanzas fiscales de municipios españoles que regulan el mismo supuesto de hecho, son contrarios al principio de seguridad jurídica recogido en el artículo 9.3 de la CE o al artículo 16.1.b) del TRLHL.

9 ATS de 12 de diciembre de 2019, rec. núm. 4291/2019:

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

a) Determinar si la figura del sustituto del contribuyente, prevista en el artículo 101.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004 (“TRLRHL”), puede ser atribuida a un tercero, cuando el dueño de la obra y sujeto pasivo, a título de contribuyente, fue quien solicitó la licencia de obras.

b) En caso de que se diera respuesta afirmativa a la anterior pregunta, determinar si un tercero a quien se encarga la ejecución de las obras con posterioridad a la solicitud de la licencia puede incurrir en algún presupuesto legal que le haga ocupar la posición del sustituto del contribuyente, conforme al expresado precepto.

10 ATS de 19 de diciembre de 2019, rec. núm. 4421/2019:

La cuestión que reviste interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si, a efectos de fijar el *dies a quo* del cómputo del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos

indebidos del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras –en aquellos casos en los cuales las obras no se ejecutan, por desistimiento del solicitante–, debe atenderse al transcurso del plazo de otorgamiento de la licencia –o, en su caso, de su prórroga– o es necesario un acto formal de declaración de caducidad de esta por parte del Ayuntamiento, sin el cual no llegaría a acaecer dicho *dies a quo*.

11 ATS de 28 de noviembre de 2019, rec. núm. 4108/2019:

La cuestión de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en establecer si, con el fin de determinar la base imponible en la liquidación definitiva del ICIO, la Administración gestora del impuesto puede modificar el método de cálculo empleado en la liquidación provisional por otro distinto en la definitiva, utilizando esta el método basado en el presupuesto de ejecución material, en vez del método de los módulos establecidos en la ordenanza fiscal, aplicado en la primera.

12 ATS de 14 de octubre de 2019, rec. núm. 3637/2019:

Es un supuesto similar al del ATS de 3 de octubre de 2019 (RCA 3508/2019, antes reseñado). La cuestión a la que se reconoce interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en matizar, precisar o, en su caso, revisar la jurisprudencia establecida, concretando si los informes técnico-económicos a los que se refieren los artículos 25 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y 20.1 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos del Estado, que deben incorporarse a los expedientes de aprobación de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, pueden considerarse motivados cuando la determinación del módulo básico de repercusión del suelo (MBR) y del módulo básico de construcción (MBC) se efectúa por remisión a la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, modificada por la Orden EHA/2816/2008, y a la Ponencia de Valores del municipio.

13 ATS de 14 de octubre de 2019, rec. núm. 2923/2019:

Se trata aquí de la interpretación del alcance del fallo de la STC 59/2017, de 11 de mayo. ¿Obliga en todo caso a que la Administración tributaria acredite la existencia de incremento de valor en relación con la transmisión de un inmueble urbano, siendo así que en caso contrario no cabe liquidar el IIVTNU conforme al artículo 107 TRLHL, y aun cuando el contribuyente no haya probado, siquiera indiciariamente, la inexistencia de plusvalía real alguna respecto de la transmisión inmobiliaria? Asunto relacionado con el RCA 3533/2019.

14 ATS de 14 de octubre de 2019, rec. núm. 1431/2019:

Se trata de determinar si la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puede no ser el resultado de multiplicar el valor del terreno, en el momento del devengo, por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

Dicha cuestión jurídica presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, entre otras razones porque, de ser errónea la tesis mantenida por el Juzgado *a quo* sobre el cálculo de la base imponible del IIVTNU, produciría un grave daño al interés general, tal y como aquí sostiene la parte recurrente [artículo 88.2.b) de la LJCA], y ha sido ya resuelta por la Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en sentencias de 9 de julio de 2018 (RCA/6226/2017), de 17 de julio de 2018 (RCA 5664/2017) y de 18 de julio de 2018 (RCA 4777/2017; ECLI:ES:TS:2018:2990), y particularmente por la sentencia de 27 de marzo de 2019 (RCA 4924/2017).

15 ATS de 3 de octubre de 2019, rec. núm. 3966/2019:

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1) Determinar el grado de concreción de la información de las solicitudes de autorización de entrada en domicilio –o en la sede social de una empresa–, formuladas por la Administración tributaria, así como el alcance y la extensión del control judicial de tales peticiones de autorización.

2) Precisar los requisitos para que la autorización judicial de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido, a efectos tributarios, pueda reputarse necesaria y proporcionada, a la vista de los datos suministrados en su solicitud por la Agencia Tributaria.

3) Especificar si la decisión administrativa, explicitada en su solicitud, de no iniciar procedimiento inspector previo, la preservación del secreto en que se basa esa omisión y la presunción –por conjetura o suposición– de fraude fiscal que parece ampararlo, son constitucionalmente válidas, desde la perspectiva de la necesidad, la proporcionalidad y la accesoriedad de la medida pedida de entrada en domicilio, y en consecuencia, si las resoluciones judiciales que amparan la petición y autorizan dicha entrada vulneran tales límites y exigencias constitucionales.

4) En particular, si la entrada en domicilio puede justificarse, en el auto judicial que lo autoriza, principalmente, en que el contribuyente, titular de

un establecimiento de hostelería, haya tributado, con base en los datos declarados, una cuota que resulta inferior a la media de rentabilidad del sector a nivel nacional, y si, por tanto, puede inferirse de ese solo dato que el obligado tributario puede haber estado ocultando ventas efectivamente realizadas.

16 ATS de 3 de octubre de 2019, rec. núm. 2083/2019:

La misma cuestión se plantea en los recursos RCA/1823/2019 y 2241/2019, estando el recurso igualmente relacionado con el RCA 1729/2019 (inadmitido por incumplimiento de los requisitos exigidos para el escrito de preparación). La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar el alcance y la extensión de los artículos 61.2 y 62.1.a) TRLHL en lo que se refiere a la exención de los inmuebles propiedad del Estado, afectos a la defensa nacional, cuando está cedido su uso a una empresa en virtud de concesión administrativa u otro título que comprenda la posesión, y en particular, si se mantiene la exigencia del doble requisito subjetivo y objetivo, en los términos de la sentencia de esta Sala de 12 de diciembre de 2017, pronunciada en el recurso de casación en interés de la ley núm. 3054/2016.

17 ATS de 3 de octubre de 2019, rec. núm. 2272/2019:

Impuesto sobre bienes inmuebles: la duda que se plantea es si cabe discutir el valor catastral con ocasión de la impugnación de la liquidación, en presencia de circunstancias excepcionales y sobrevenidas, como sucede cuando por sentencia firme se produce una reclasificación del suelo, cuya aplicación al caso lleva a la certeza de que el inmueble no es urbano a efectos catastrales. Admisión del recurso por coincidir en esencia las pretensiones de la parte recurrente con la doctrina fijada, entre otras, por las sentencias de 19 de febrero de 2019 (RCA/128/2016), 4 de marzo de 2019 (RCA/11/2017), 2 de abril de 2019 (RCA/2154/2017) y 14 de mayo de 2019 (RCA/3457/2017).

18 ATS de 26 de septiembre de 2019, rec. núm. 3456/2019:

La cuestión que aparece con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si es aplicable al recurso de apelación contra los autos que declaran la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo la *summa graviminis* prevista en el artículo 81.1.a) de la LJCA, o si por el contrario rige la regla prevista en el artículo 81.2.a) de la misma Ley.

19 ATS de 19 de septiembre de 2019, rec. núm. 2314/2019:

En este caso la cuestión de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si, con ocasión de la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal –como, en este caso, la reguladora del IAE–, cabe alegar la ausencia absoluta de motivación o de justificación de las razones en que se sustenta la modificación del coeficiente de situación en dicho impuesto, como elemento de cuantificación de la cuota, al entenderse que se trata del incumplimiento de un requisito determinante de un elemento esencial del tributo; o si, por el contrario, no cabe tal invocación por tratarse de un mero vicio formal del procedimiento y, como tal, no susceptible de alegación en la impugnación indirecta de una disposición general.

20 ATS de 12 de septiembre de 2019, rec. núm. 3966/2019:

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, conlleva que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las declaraciones giradas por el impuesto sobre bienes inmuebles.

