

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

Referencia: NFJ075380

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 1509/2019, de 30 de octubre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3738/2018

**SUMARIO:**

**Procedimiento contencioso-administrativo. Partes en el proceso. Legitimación activa. IIVTNU. Sujeto pasivo.** *Personas que asumen el pago del tributo por pacto o contrato sin ser los sujetos pasivos.* Las normas que regulan la legitimación para la impugnación de actos de aplicación y gestión de los tributos locales son, de una parte, las normas generales sobre legitimación de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las que regulan la relación jurídico tributaria, y en particular, las disposiciones específicas en el ámbito de los tributos locales que establecen alguna especialidad en cuanto a los requisitos para el agotamiento de la vía administrativa previa. La doctrina que fija el Tribunal respecto a la cuestión de interés casacional delimitada en el presente recurso de casación es que se debe reconocer legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana-, al estar legitimados para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos, como el presente, en que dicho recurso agota la vía administrativa local [Vid., ATS, de 3 de octubre de 2018, recurso n.º 3738/2018 (NFJ071606), que admite el recurso de casación interpuesto contra la STSJ de Madrid, de 7 de marzo de 2018, recurso n.º 287/2017 (NFJ071607), que se resuelve esta sentencia desestimándolo].

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), art. 19.1 a).

Ley 58/2003 (LGT), arts. 17.5 y 232.

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 14.2 d) y 106.

Ley 230/1963 (LGT), art. 167.

**PONENTE:***Don Rafael Toledano Cantero.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.509/2019

Fecha de sentencia: 30/10/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3738/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 08/10/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

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

Transcrito por: COT

Nota:

R. CASACION núm.: 3738/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

## SENTENCIA

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente  
D. Jose Diaz Delgado  
D. Angel Aguallo Aviles  
D. Jose Antonio Montero Fernandez  
D. Jesus Cudero Blas  
D. Rafael Toledano Cantero  
D. Dimitry Berberoff Ayuda  
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 30 de octubre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3738/2018, promovido por el Ayuntamiento de Leganés, representado y asistido por letrado de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia núm. 191, de 7 de marzo de 2018, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el recurso de apelación núm. 287/2017.

Comparece como parte recurrida Inverplan Inmobiliarios, S.L., representada por el procurador de los Tribunales don Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, con la asistencia letrada de doña Ana Burgos de María.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por Ayuntamiento de Leganés contra la sentencia núm. 191, dictada el 7 de marzo de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso de apelación 287/2017, promovido por Inverplan Inmobiliarios, S.L., contra el auto de 13 de febrero de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 30 de Madrid, por el que se inadmitió a trámite por falta de legitimación activa el recurso 242/2016, que dicha mercantil interpuso, en su condición de adquirente del inmueble que asumió contractualmente la obligación de pagar el tributo, contra la desestimación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"] presentada por el Consorcio Urbanístico Leganés Tecnológico, en su condición de transmitente del inmueble, al considerar que no se había producido el hecho imponible porque realmente se produjo un decremento del valor.

### Segundo.

La Sala de instancia estimó el recurso de apelación con sustento en el siguiente razonamiento:

"PRIMERO.- Se discute en esta apelación la legitimación activa de la mercantil apelante para impugnar en vía jurisdiccional la rectificación de autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) que le corresponde abonar en virtud de pacto concertado con el obligado tributario, el Consorcio urbanístico de Leganés.

La cuestión ha sido abordada por la Sección en Sentencia de 5 de Octubre de 2017 para reconocer la legitimación activa en los siguientes términos, de aplicación al caso, que a continuación se reproducen para con ello estimar el recurso.

"El asunto controvertido no presenta una fácil solución a causa de la falta de un criterio jurisprudencial claramente uniforme; véanse las sentencias del Tribunal Supremo de 13 de marzo de 1987 (rec. 63568/1984 ), 19 de noviembre de 1993 ( núm. 3527) 2 , 25 y 26 de junio de 2001 (rec. 1735 , 3856 , y 3864/1996 ), 1 de julio de 2002 (rec. 3896/1997 ) y 13 de mayo de 2010 (rec. 296/2005 ).

Como dice la apelante, esta misma Sala resolvió en sentencia 1103/2015 . de 22 de diciembre (rec. 155/2015). a favor de la legitimación activa (debe reiterarse que exclusivamente en el ámbito jurisdiccional) de quien habla asumido contractualmente la obligación de pagar el impuesto, precisamente el IIVTNU, como aquí ocurre. Posteriormente, la sentencia de esta Sección Novena núm. 262/2017, de 18 de abril (rec. 832/2015 ). abordó el problema y ofreció una solución que aparentemente podría parecer contraria, pero no fue así, porque en realidad negó la legitimación para reclamar de la Administración la devolución de ingresos indebidos de quien había realizado el pago por haberlo estipulado con el sujeto pasivo del impuesto.

### Tercero.

Ante esta situación, el auto del Juzgado de ningún modo puede tacharse de irrazonable aunque la Sala no lo comparta plenamente.

El concepto de interés legítimo, base de la legitimación procesal a que alude el art. 19 LJCA equivale a la titularidad potencial de una posición de ventaja o de una utilidad jurídica por parte de quien ejercita la pretensión y que se materializaría de prosperar ésta; utilidad que sin duda dispone la anulación de una liquidación tributaria para quien viene obligado, en definitiva, a satisfacerla. Pero, por otro lado, la legitimación está fundada en la relación de Derecho material entre el sujeto accionante y el objeto del proceso, y una relación de esta naturaleza no se da en quien no es ni puede ser sujeto pasivo del tributo por la simple razón de que las obligaciones tributarias son indisponibles. Ni en el ámbito del proceso ni en el extraprocesal podría oponerse con éxito la falta de titularidad de la deuda tributaria por haberse transmitido a un tercero por contrato, dado que, además, la validez de la subrogación pasiva requiere el consentimiento del acreedor ( art. 1205 CC ). La admisión de la legitimación

podría ser utilizada excepcionalmente como un modo de interferir en la relación jurídico-tributaria en perjuicio de la Hacienda Pública.

La tesis que niega la legitimación parece encontrar un obstáculo al analizar hasta qué punto son efectivos los derechos del tercero obligado al pago en virtud de contrato, pues difícilmente podría prosperar una acción civil de reembolso contra el verdadero sujeto pasivo cuando esta acción tiene que pasar necesariamente, en la inmensa mayoría de los casos, por desvirtuar la legalidad de la liquidación emanada de la Administración tributaria. (..)

Llegados a este punto, consideramos que las importantes dudas que se suscitan deben resolverse a favor de la legitimación activa por dos razones. Primera, la que deriva de la aplicación de normas estrictamente procesales, que son las que ahora están en juego. Entre ellas tiene primacía el art. 19 LJCA, cuyas disposiciones, ya de por sí amplias, deben interpretarse con sujeción al principio pro actione, el cual tiene su entronque en el derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24.2 CE e implica "la forzosa selección de la interpretación más favorable a la admisión de entre todas las posibles" ( Sentencia del Tribunal Constitucional 209/2013, de 16 de diciembre ). Segunda razón, la inexistencia de todo indicio de que el interés de la recurrente sea otro distinto del legítimo de discutir en el marco jurisdiccional la legalidad de la liquidación tributaria, con el consiguiente beneficio económico que la reportaría su anulación; a lo que cabría añadir la ausencia de todo perjuicio para el crédito de la Administración tributaria municipal, ya que la relación material subsiste con todas sus consecuencias respecto al Consorcio en su condición de legalmente obligado.""

El letrado del Ayuntamiento de Leganés preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 3 de mayo de 2018, identificando como normas legales que se consideran infringidas el artículo 19.1 a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa "[LJCA]" en relación con el artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria "[LGT]".

La Sala tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 16 de mayo de 2018.

### Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 3 de octubre de 2018, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) Precisar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

Determinar si se debe reconocer o no legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes sin ser los sujetos pasivos asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana-, teniendo en cuenta, por un lado, que no está expresamente proscrita su legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local y que dicho recurso agotará la vía administrativa previa en buena parte de los casos -en todos los que no existan reclamaciones económico-administrativas locales-; y, por otro lado, que el derecho a la tutela judicial efectiva impone a los tribunales la obligación de interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilicen en orden a la atribución de legitimación activa -principio pro actione-.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 19.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en relación con el artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el artículo 14.2, a) y d), del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo".

### Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la LJCA, la representación del Ayuntamiento de Leganés, mediante escrito registrado el 27 de noviembre de 2018, interpuso el recurso de casación en el que aduce que "que la sentencia recurrida infringe los arts. 19.1.a) de la LJCA en relación con el 14.2.a) del TRLHL y 17.5 de la LGT al entender que quien no tiene la condición de sujeto

pasivo del IIVTNU pero ha procedido a su pago en virtud de pacto privado está legitimado para interponer recurso contencioso administrativo contra dicha liquidación"; conclusión -se dice- que "es errónea y vulnera el principio de indisponibilidad de la relación tributaria consagrado en el art. 17.5 de la LGT -plenamente aplicable en el ámbito tributario local por así preverlo el art. 1.1 de la misma ley-, en virtud del cual, los pactos entre particulares que alteren la obligación tributaria son ineficaces frente a la Administración, debiendo quedar circunscritos a la esfera privada de quien los acuerda, en este caso, del Consorcio Urbanístico Leganés Tecnológico y la entidad Inverplan Inmobiliarios S.L."

Finalmente solicita el dictado de sentencia que "por la que se revoque aquella y se confirme el auto dictado por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 30 de Madrid con fecha 13 de febrero de 2017, fijando la interpretación de los arts. 19.1.a) de la LJCA, 14.2.a) y d) del TRLHL y 17.5 de la LGT a que se ha hecho referencia en la segunda alegación de este escrito".

#### **Quinto.**

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, la representación de Inverplan Inmobiliarios, S.L. presenta, el día 22 de enero de 2019, escrito de oposición en el que pone de manifiesto el error en el Decreto de 5 de abril de 2016, del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Leganés, en la determinación de los recursos que procedían y hace suya la argumentación jurídica de la consulta vinculante V0549-17, de 2 de marzo de 2017, de la Dirección General de Tributos en la que se aduce la existencia de legitimación para recurrir en reposición en materia de tributos locales, y, por ende, en vía contenciosa-administrativa. Suplica a la sala "dicte sentencia por la que confirme la resolución dictada en apelación, declarando que la legitimación de [su] mandante INVERPLAN INMOBILIARIOS, S.L. para interponer recurso potestativo de reposición y recurso contencioso-administrativo en aplicación de los artículos 19.1 LJCA, 14.2.d TRLHL, 17.5 LGT y disposición adicional cuarta, apartado 1, de la LGT."

#### **Sexto.**

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, se acordó la celebración de vista pública y se señaló la misma para la audiencia del día 8 de octubre de 2019, fecha en la que tuvo lugar.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

El presente recurso de casación se formula contra la sentencia núm. 191, de 7 de marzo de 2018, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, estimatoria del recurso de apelación 287/2017, interpuesto por Inverplan Inmobiliarios, S.L., frente al auto de 13 de febrero de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 30 de Madrid, que inadmitió a trámite, por falta de legitimación activa, el recurso 242/2016 que dicha mercantil instó, en su condición de adquirente del inmueble que asumió contractualmente la obligación de pagar el tributo, contra la desestimación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre incremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"] presentada por el Consorcio Urbanístico Leganés Tecnológico, en su condición de transmitente del inmueble, al considerar que no se había producido el hecho imponible porque realmente se produjo un decremento del valor.

#### **Segundo. Hechos relevantes del litigio**

Son hechos relevantes para resolver el presente recurso de casación los siguientes:

1º. Con registro de entrada el 10 de abril de 2015, el Consorcio Urbanístico de Leganés Tecnológico y, en su nombre y representación, en calidad de apoderado, Inverplan Inmobiliarios, S.L., presentó ante el Ayuntamiento

de Leganés escrito de solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada por el IIVTNU como entidad transmitente del inmueble vendido en escritura pública de 11 de febrero de 2015 -parcela T1.1- a la mercantil Inverplan Inmobiliarios, S.L., al considerar que dicha operación no está sujeta al impuesto por haberse producido un decremento del valor de la parcela, por lo que debía ser anulada la deuda tributaria autoliquidada.

2º. En decreto dictado el 5 de abril de 2016 por el Concejal Delegado de Hacienda, Patrimonio y Contratación, actuando por delegación de la Junta de Gobierno Local, se desestimó la solicitud de rectificación interesada. En la notificación se hizo saber a los interesados que ponía fin a la vía administrativa y que contra el mismo cabía recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-administrativo de Madrid, sin indicar la procedencia de interponer recurso de reposición conforme a la Ley de Haciendas Locales.

3º. Inverplan Inmobiliarios, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el mencionado decreto, argumentando que, si bien el sujeto pasivo para la liquidación y pago es la entidad Consorcio Urbanístico Leganés Tecnológico, por pacto expreso entre las partes reflejado en la escritura pública de compraventa, Inverplan Inmobiliarios, S.L. asumió la obligación de pagar el IIVTNU.

4º. En auto de 13 de febrero de 2017, el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 30 de Madrid inadmitió a trámite el recurso 242/2016 por falta de legitimación activa de Inverplan Inmobiliarios, S.L., argumentando, en síntesis, (i) que "la recurrente no ostenta la condición de sujeto pasivo del impuesto, no fue parte en el previo expediente administrativo ni interpuso recurso de reposición preceptivo a la vía jurisdiccional, por lo que ninguna legitimación activa le alcanza al corresponder, en su caso, a la transmitente Consorcio Urbanístico Leganés Tecnológico", y que (ii) "la estimación o desestimación del recurso no alcanzará a la esfera de la entidad recurrente, pues en la resolución administrativa impugnada no figura ésta en ninguna condición [...] todo ello sin perjuicio de las consecuencias privadas derivadas del pacto suscrito [...] a ventilar en sede distinta a la presente". Trae a colación para cimentar su tesis la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2010, recurso de casación para la unificación de doctrina 296/2005).

5º. Inverplan Inmobiliarios, S.L., recurrió en apelación el mencionado auto ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, turnado a la Sección Novena con el número 287/2017, resultó estimado en sentencia de 7 de marzo de 2018, que revoca el auto de inadmisión ordenando la continuación del proceso hasta la sentencia. La Sala de apelación argumenta su decisión remitiendo in toto a una previa sentencia de 5 de octubre de 2017 (recurso de apelación 165/2017; ES:TSJM :2017:10673), de la que reproduce literalmente sus fundamentos de derecho segundo y tercero.

### **Tercero. La cuestión de interés casacional**

La cuestión de interés casacional que delimita el auto de la Sección de Admisión de esta Sala, de 3 de octubre de 2018, se identifica en su parte dispositiva que es del siguiente tenor:

"2º) Precisar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

Determinar si se debe reconocer o no legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes sin ser los sujetos pasivos asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana-, teniendo en cuenta, por un lado, que no está expresamente proscrita su legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local y que dicho recurso agotará la vía administrativa previa en buena parte de los casos -en todos los que no existan reclamaciones económico-administrativas locales-; y, por otro lado, que el derecho a la tutela judicial efectiva impone a los tribunales la obligación de interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilicen en orden a la atribución de legitimación activa -principio pro actione-.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 19.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en relación con el artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el artículo 14.2, a) y d), del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo".

#### Cuarto. *El juicio de la Sala*

Las normas que regulan la legitimación para la impugnación de actos de aplicación y gestión de los tributos locales son, de una parte, la normas generales sobre legitimación de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa, pero, además de las mismas, han de ser tenidas en cuenta aquellas que regulan la relación jurídico tributaria, y en particular, las disposiciones específicas en el ámbito de los tributos locales que, como veremos a continuación, establecen alguna especialidad en cuanto a los requisitos para el agotamiento de la vía administrativa previa.

Así, el artículo 19.1.a) LJCA establece, como es sabido, que están legitimados ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo las personas físicas o jurídicas que ostenten un derecho o interés legítimo.

Ciertamente el artículo 17.5 LGT dispone, con carácter general, que los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas. Esta disposición no carece de relevancia en el ámbito tributario local, puesto que el art. 12 TRLHL establece que la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

Sin embargo, el artículo 14.2 TRLHL establece el carácter preceptivo que tiene, con carácter general, el recurso de reposición, para el que se dispone, de manera específica una sucinta regulación, que en lo que aquí importa es la siguiente: "Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, sólo podrá interponerse el recurso de reposición que a continuación se regula. a) Objeto y naturaleza.- Son impugnables, mediante el presente recurso de reposición, todos los actos dictados por las entidades locales en vía de gestión de sus tributos propios y de sus restantes ingresos de derecho público. Lo anterior se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la posibilidad de formular reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales; en tales casos, cuando los actos hayan sido dictados por una entidad local, el presente recurso de reposición será previo a la reclamación económico-administrativa. [...] d) Legitimación.- Podrán interponer el recurso de reposición: 1.º Los sujetos pasivos y, en su caso, los responsables de los tributos, así como los obligados a efectuar el ingreso de derecho público de que se trate. 2.º Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión".

Como se ve el último de los preceptos mencionados no proscribiera expresamente la legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local de quienes asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o convenio, como sí lo hace el artículo 232.2.d) LGT cuando dispone:

"[...] No estarán legitimados: d) Los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato", para las reclamaciones económico-administrativas, proscripción que ha de entenderse extendida al recurso de reposición tributario general en virtud de lo dispuesto en el artículo 223.3 LGT ["A los legitimados e interesados en el recurso de reposición les serán aplicables las normas establecidas al efecto para las reclamaciones económico-administrativas [...]"].

Ahora bien, no cabe olvidar que el concepto de legitimación procesal, es una manifestación del derecho al acceso a la jurisdicción, reconocido en el artº 24.1 de la CE. El derecho a la tutela judicial efectiva contiene un mandato implícito al legislador, y al intérprete, consistente en promover la defensa en la medida de lo posible, mediante la correspondiente contradicción. El primer contenido, en un orden lógico y cronológico, del derecho a obtener la tutela judicial efectiva de los Jueces y Tribunales que reconoce el art. 24.1 CE es el acceso a la jurisdicción, que se concreta en el derecho a ser parte en un proceso para poder promover la actividad jurisdiccional que desemboque en una decisión judicial sobre las pretensiones deducidas.

Así, la doctrina del Tribunal Constitucional, por todas STC 182/2008, de 22 de diciembre, señala " [...] que el primer contenido del derecho a obtener la tutela judicial efectiva que reconoce el art. 24.1 CE es el acceso a la jurisdicción, que se concreta en el derecho a ser parte en un proceso para poder promover la actividad jurisdiccional que desemboque en una decisión judicial sobre las pretensiones deducidas ( SSTC 220/1993, de 30 de junio, FJ 2 ; y 26/2008, de 11 de febrero , FJ 5, entre otras). No se trata, sin embargo, de un derecho de libertad, ejercitable sin más y directamente a partir de la Constitución, ni tampoco de un derecho absoluto e incondicionado a la prestación jurisdiccional, sino de un derecho a obtenerla por los cauces procesales existentes

y con sujeción a una concreta ordenación legal que puede establecer límites al pleno acceso a la jurisdicción, siempre que obedezcan a razonables finalidades de protección de bienes e intereses constitucionalmente protegidos ( SSTC 311/2000, de 18 de diciembre, FJ 3 ; 124/2002, de 20 de mayo, FJ 3 ; y 327/2005, de 12 de diciembre , FJ 3, por todas) ". ( FJ 2 )

En definitiva la legitimación procesal se configura legalmente, de suerte que la determinación del legitimado es una cuestión de estricta legalidad, sin más limitaciones que las prevenidas por el Tribunal Constitucional, limitación que se impone al legislador y al intérprete, de evitar restricciones que provoquen una lesión al derecho a la tutela judicial efectiva. Al punto que en la línea apuntada y respecto de la aplicación de la normativa, ha dicho el Tribunal Constitucional que " [...]la decisión que ponga fin a un proceso judicial puede ser de inadmisión por falta de legitimación activa si el órgano judicial niega la concurrencia de ese presupuesto procesal de forma no arbitraria ni irrazonable e interpretando los requisitos procesales legalmente previstos atendiendo a la ratio de la norma, cumpliendo con ello las exigencias del principio de proporcionalidad " (por todas, STC 227/2007, de 22 de octubre ).

La cuestión de la legitimación procesal de los terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que asumen obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato, ha sido examinada, con carácter general, y desde el punto de vista de la Ley General Tributaria en una jurisprudencia consolidada de nuestra Sala. Concretamente, esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo ha examinado, en la sentencia de 13 de mayo de 2010 (recurso de casación para la unificación de doctrina 296/2005 ECLI:ES:TS:2010:2783) con apoyo en la jurisprudencia que cita, las relaciones entre legitimación activa y la proscripción legal expresada ahora en el art. 232.2.d) LGT - antes en el precepto con el mismo contenido de la previa Ley General Tributaria - para el acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa que impone a los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato. En dicha sentencia de 13 de mayo de 2010, cit. hemos declarado que esta " [...]imitación legal, [...] en atención de la finalidad impuesta, preservar la relación jurídica tributaria de inmisiones ajenas a su ámbito definido legalmente, en principio, se muestra adecuada y proporcionada en función de dicha finalidad, sin que además se quebrante el interés legítimo del tercero, que en atención a la libertad de pacto podrá convenir con el obligado tributario y dentro del ámbito natural en el que se desarrolla dicho pacto, todo aquello que preserve sus derechos e intereses, y, en su caso, ventilar los conflictos que surjan a través de la jurisdicción civil".

Ahora bien, el mandato de interpretación de las disposiciones legales en términos favorables a la plenitud de acceso a la jurisdicción que se sigue de la doctrina del Tribunal Constitucional, debe llevar a otra conclusión en el ámbito específico de las Haciendas Locales. En efecto, las diferencias que informan la Ley de Haciendas Locales, en el particular ámbito de la legitimación para impugnar en vía de recurso de reposición preceptivo los actos de gestión de tributos locales dictados por órganos administrativos de los entes locales, son determinantes de la ampliación del ámbito de legitimación a quienes, estando legitimados para la interposición del recurso de reposición preceptivo en el ámbito tributario, no pueden verse despojados de la condición de interesados legítimos que la propia Ley de Haciendas Locales les reconoce para acceder a un medio de impugnación administrativa que resulta preceptivo y obligado para el posterior acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa. Los términos del art. 14.2.d.2º TRLHL son inequívocos cuando permiten que interponga el recurso de reposición, " [...] Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión" y, desde luego, desde esta perspectiva, el tercero que se compromete y paga una carga tributaria que no le corresponde legalmente, difícilmente se le puede negar que posea un interés directo, propio, cualificado y específico, en definitiva un interés legítimo, como exige el art. 14.2.d.2º TRLHL.

Estas conclusiones, ceñidas exclusivamente al ámbito de los actos de gestión tributaria local sometidos al preceptivo recurso de reposición, no altera en absoluto, en el ámbito específico de la Ley General Tributaria en que se produjo, la doctrina sentada en nuestra jurisprudencia ya citada, por todas en nuestra STS de 13 de mayo de 2010, cit. (ES:TS:2010:2783 ).

#### **Quinto. La doctrina de interés casacional**

La doctrina que hemos de fijar respecto a la cuestión de interés casacional delimitada en el presente recurso de casación es que se debe reconocer legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el impuesto sobre incremento de valor de los



terrenos de naturaleza urbana-, al estar legitimados para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos, como el presente, en que dicho recurso agota la vía administrativa local.

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

La aplicación de la doctrina de interés casacional al ámbito de las pretensiones deducidas en este proceso conlleva la desestimación del recurso de casación, pues si bien la sentencia recurrida utiliza una argumentación divergente a la que hemos respaldado, para reconocer la legitimación al tercero ajeno a la relación jurídico tributaria que asume la obligación de pago en contrato, lo cierto es que el efecto útil del recurso de casación impide que realicemos un pronunciamiento estimatorio que carece de resultado práctico, ya que la parte dispositiva de la sentencia recurrida reconoce la legitimación de la actora, Inverplan Inmobiliarios S.L. pronunciamiento que debe ser mantenido por ser adecuado a la doctrina que hemos declarado aplicable. No resulta obstáculo a ello la ausencia de interposición del recurso de reposición por dicha parte, pues como ha quedado de manifiesto en los hechos relevantes, dicho recurso resulta preceptivo para la impugnación de gestión tributaria dictados por órganos del Ayuntamiento de Leganés, al no tener constituido dicho Ayuntamiento el órgano económico administrativo competente para conocer de reclamaciones económico administrativas, en los términos del art.137 de la ley 7/1/85, de bases de régimen local, en la redacción dada por la ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.

El hecho de que no se indicase la pertinencia de interponer recurso de reposición preceptivo en la notificación del decreto dictado el 5 de abril de 2016 por el Concejal Delegado de Hacienda, Patrimonio y Contratación, por el que se denegó la solicitud deducida, deberá ser valorada por el órgano jurisdiccional para resolver lo procedente, atendida la doctrina que hemos fijado.

#### **Séptimo. Costas**

De conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 de la LJCA, cada parte satisfará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad. Y en cuanto a las de instancia, no ha lugar a modificar el pronunciamiento de la sentencia recurrida.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto,

**EN NOMBRE DEL REY**

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento quinto:

1.- Desestimar el recurso de casación núm. 3738/2018, interpuesto por el Ayuntamiento de Leganés contra la sentencia núm. 191, de 7 de marzo de 2018, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, estimatoria del recurso de apelación 287/2017, que revocó el auto de 13 de febrero de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 30 de Madrid, por el que se inadmitió a trámite por falta de legitimación activa el recurso 242/2016, y ordenó continuar el procedimiento hasta sentencia.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado  
D. Angel Aguillo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez



D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero  
D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

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

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