

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

Referencia: NFJ083875

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 6 de octubre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3304/2019

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Base imponible.** *Principios de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad.* Mediante escritura pública se formalizó la compra de unos inmuebles (viviendas y locales), ascendiendo el precio de adquisición a la suma de 6.010.121,04 euros. Posteriormente, según escritura de compraventa los mismos inmuebles fueron enajenados por un importe de 6.176.731,77 euros. La sentencia objeto del presente recurso de casación considera que al ser el precio de venta superior al de compra (diferencia 166.610,73 euros), procede entender que existe una plusvalía y, en consecuencia, que la operación relativa a la segunda compraventa se encuentra sujeta al IIVTNU, resultando la cuota a abonar la cantidad de 124.407,80 euros. La cuestión que presenta interés casacional consiste en dilucidar si cabe entender que resultan contrarios al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad aquellos supuestos en los que el importe de la cuota tributaria a abonar en concepto del IIVTNU resulte equiparable, en gran medida o proporción, a la cuantía de la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario, puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de los terrenos. Son numerosos los casos en los que la diferencia entre los valores de adquisición y enajenación de los terrenos es muy reducida, de modo que la cuota tributaria que se exige abonar al contribuyente absorbe una parte significativa de la ganancia obtenida. Así, cabría entender que, si la cuota tributaria resultante abarca en un porcentaje muy elevado a la plusvalía que se ha generado en el lapso de tiempo comprendido entre el momento de su compra y el de su venta, la carga fiscal sería excesiva, resultando tener un alcance confiscatorio y, en consecuencia, conllevaría la vulneración del principio de capacidad económica, consagrado en el art. 31 CE, razón por la que la Sección Segunda de esta Sala podría considerar necesario plantear una cuestión de inconstitucionalidad, estando presente la circunstancia prevista en el art. 88.2 d) LJCA, que también ha sido invocada por el recurrente en su escrito de preparación. En la STS de 9 de diciembre de 2020, recurso n.º 6386/2017 (NFJ079974), haciendo mención a la doctrina del Tribunal Constitucional [Vid., STC 126/2019, de 31 de octubre de 2019 (NFJ075398)] y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos sobre la existencia de la confiscatoriedad prohibida por el Convenio cuando se exige 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, se reputaba contrarias a Derecho aquellas cuotas impositivas que absorban la totalidad de la riqueza gravable, por ser confiscatorias, dado que obligan al contribuyente a destinar al pago del IIVTNU toda la plusvalía puesta de manifiesto en la transmisión de la finca, cuando tal plusvalía es el único indicador de capacidad económica previsto por el legislador para configurar el impuesto. En el supuesto ahora contemplado no se plantea un caso donde la cuota tributaria coincide con el incremento efectivo del valor del terreno, sino de aquella situación en la que la cuota tributaria resultante tiene un importe que equivale, en gran parte o en un porcentaje elevado, a la del propio aumento del valor experimentado por el bien, esto es, a la riqueza obtenida como consecuencia de la transmisión. En la STS de 14 de diciembre de 2020, recurso n.º 981/2018 (NFJ080085) se advierte que «[...] no es este Tribunal el órgano llamado a determinar, y mucho menos a fijar de manera general, qué porcentaje de incremento de valor podría coincidir con la cuota tributaria para que no existiera la exageración, el exceso o la desproporción que aquí concurre. Tampoco, obviamente, nos corresponde analizar el sistema en su conjunto, o ponerlo en relación con el concreto contribuyente para obtener un canon aceptable que excluyera, en este supuesto específico, el alcance confiscatorio», poniendo de relieve que es función del legislador adecuar el régimen legal vigente a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto con ocasión de la citada STC 59/2017, lo que hasta la fecha y tras más de cuatro años sigue sin acontecer, se debe tener presente que la finalidad del actual recurso de casación no se circunscribe, única y exclusivamente, a formar nueva jurisprudencia, sino que también tiene por objeto matizar, precisar, concretar, reforzar o, en su caso, revisar la doctrina ya existente para realidades jurídicas diferentes a las ya contempladas en la jurisprudencia. Finalmente, el Pleno del Tribunal Constitucional, ha acordado admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad n.º 4433/2020 planteada en el ATSJ de Andalucía (Sede en Málaga) de 28 de julio de 2020, recurso n.º 749/2016 (NFJ083874), en relación con los arts. 107.1, 107.2 a) y 107.4 TRLHL, en la medida en que, en aplicación de los mismos, puede llegar a exigirse a un contribuyente una cuota en concepto de IIVTNU por importe que puede suponer una carga fiscal excesiva, infringiendo, en consecuencia, la prohibición de confiscatoriedad. [Vid., STSJ de Cataluña de 28 de febrero de 2019, recurso n.º 106/2018 (NFJ074082) contra la que se plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104, 107 y 110.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 43 y 174.  
Constitución Española, arts. 9, 14 y 31.  
Ley 29/1988 (LJCA), art. 89.

**PONENTE:**

*Doña María Esperanza Córdoba Castroverde.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO  
Doña MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH  
Doña INES MARIA HUERTA GARICANO  
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 06/10/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3304/2019

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>ª</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3304/2019

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>ª</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D<sup>a</sup>. María Isabel Perelló Doménech

D<sup>a</sup>. Inés Huerta Garicano

D. Rafael Toledano Cantero

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 6 de octubre de 2021.

## HECHOS

### **Primero.** *Preparación del recurso de casación.*

1. La procuradora doña Irene Sola Sole, en representación de don Sabino, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 28 de febrero de 2019 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que estimó el recurso de apelación nº 106/2018, interpuesto por el Ayuntamiento de Lérida frente a la sentencia de 27 de junio de 2018 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Lérida, que, a su vez, había estimado el recurso contencioso-administrativo nº 311/2017 planteado por el apelado contra la resolución del mencionado consistorio, que desestimó el recurso de reposición formulado frente al acuerdo por el que se le declaró responsable subsidiario del pago de las deudas tributarias contraídas por Lineal Desenvolupament, S.L., de conformidad con lo previsto en el artículo 43.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], como consecuencia del impago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana ["IIVTNU"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido: el artículo 107 del Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (BOE de 9 de marzo) ["TRLHL"]. Del mismo modo, más delante, igualmente menciona los artículos 110 TRLHL y 31 de la Constitución ["CE"].

Por otra parte, también hace alusión a la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 (casación 6226/2017, ECLI:ES:TS:2018:2499), así como a la sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 (ES:TC:2017:59).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras c), d) y e) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

### **Segundo.**

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 2 de abril de 2019, habiendo comparecido tanto don Sabino -parte recurrente- como el Ayuntamiento de Lérida -parte recurrida- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

## **Primero.** *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y el recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA]; (ii) resuelve un debate que ha versado sobre la constitucionalidad de una norma con rango de ley [ artículo 88.2.d) LJCA]; e (iii) interpreta y aplica con error y fundamento de su decisión una doctrina constitucional [ artículo 88.2.e) LJCA]; siendo así que, además, (iv) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

## **Segundo.** *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1. Mediante escritura pública de 9 de febrero de 2006 se formalizó la compra de unos inmuebles (viviendas y locales), ascendiendo el precio de adquisición a la suma de 6.010.121,04 euros.

2. Posteriormente, según escritura de compraventa de 26 de febrero de 2013, los mismos inmuebles fueron enajenados por un importe de 6.176.731,77 euros.

3. La sentencia objeto del presente recurso de casación -al haber hecho uso el recurrente de la posibilidad que brinda el artículo 174.5, primer párrafo, LGT, de impugnar, en el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad el presupuesto de hecho habilitante y la liquidación a las que dicho presupuesto alcanza- considera que al ser el precio de venta superior al de compra (diferencia 166.610,73 euros), procede entender que existe una plusvalía y, en consecuencia, que la operación relativa a la segunda compraventa se encuentra sujeta al IIVTNU, resultando la cuota a abonar la cantidad de 124.407,80 euros.

## **Tercero.** *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Dilucidar si cabe entender que resultan contrarios al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad aquellos supuestos en los que el importe de la cuota tributaria a abonar en concepto del IIVTNU resulte equiparable, en gran medida o proporción, a la cuantía de la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario, puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de los terrenos.

## **Cuarto.** *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE). En efecto, son numerosos los casos en los que la diferencia entre los valores de adquisición y enajenación de los terrenos es muy reducida, de modo que la cuota tributaria que se exige abonar al contribuyente absorbe una parte significativa de la ganancia obtenida.

Así, cabría entender que, si la cuota tributaria resultante abarca en un porcentaje muy elevado a la plusvalía que se ha generado en el lapso de tiempo comprendido entre el momento de su compra y el de su venta, la carga

fiscal sería excesiva, resultando tener un alcance confiscatorio y, en consecuencia, conllevaría la vulneración del principio de capacidad económica, consagrado en el artículo 31 CE, razón por la que la Sección Segunda de esta Sala podría considerar necesario plantear una cuestión de inconstitucionalidad, estando presente la circunstancia prevista en la letra d) del artículo 88.2 LJCA, que también ha sido invocada por el recurrente en su escrito de preparación.

2. En ese sentido, conviene tener presente que la Sección Segunda de esta Sala, en la sentencia de 14 de diciembre de 2020 [(casación 981/2018, ES:TS:2020:4437), en la que se remite a la de 9 de diciembre de 2020 (casación 6386/2017, ES:TS:2020:4182)] y haciendo mención a la doctrina del Tribunal Constitucional [sentencia de 31 de octubre de 2019 (ES.TC:2019:126)] y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (expresada, entre otras, 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 ) sobre la existencia de la confiscatoriedad prohibida por el Convenio cuando se exige 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, razona que "[...] la concreta aplicación de un tributo que suponga que el contribuyente tenga que destinar a su pago la totalidad o la mayor parte de la riqueza real o potencial que tal tributo pone de manifiesto tendrá carácter confiscatorio en la medida en que supone -claramente- una carga excesiva, exagerada y, desde luego, no proporcional a aquella capacidad económica que, en definitiva, justifica la existencia misma de la figura tributaria correspondiente".

En dichas sentencias se reputaban contrarias a Derecho aquellas cuotas impositivas que absorban la totalidad de la riqueza gravable, por ser confiscatorias, dado que obligan al contribuyente a destinar al pago del IIVTNU toda la plusvalía puesta de manifiesto en la transmisión de la finca, cuando tal plusvalía es el único indicador de capacidad económica previsto por el legislador para configurar el impuesto.

Pues bien, en el supuesto ahora contemplado no se plantea un caso donde la cuota tributaria coincide con el incremento efectivo del valor del terreno, sino de aquella situación en la que la cuota tributaria resultante tiene un importe que equivale, en gran parte o en un porcentaje elevado, a la del propio aumento del valor experimentado por el bien, esto es, a la riqueza obtenida como consecuencia de la transmisión.

Y, si bien es cierto, que en la citada sentencia de 14 de diciembre de 2020 se advierte que "[...] no es este Tribunal el órgano llamado a determinar, y mucho menos a fijar de manera general, qué porcentaje de incremento de valor podría coincidir con la cuota tributaria para que no existiera la exageración, el exceso o la desproporción que aquí concurre. Tampoco, obviamente, nos corresponde analizar el sistema en su conjunto, o ponerlo en relación con el concreto contribuyente para obtener un canon aceptable que excluyera, en este supuesto específico, el alcance confiscatorio", poniendo de relieve que es función del legislador adecuar el régimen legal vigente a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto con ocasión de la citada STC 59/2017, lo que hasta la fecha y tras más de cuatro años sigue sin acontecer, se debe tener presente que la finalidad del actual recurso de casación no se circunscribe, única y exclusivamente, a formar nueva jurisprudencia, sino que también tiene por objeto matizar, precisar, concretar, reforzar o, en su caso, revisar la doctrina ya existente para realidades jurídicas diferentes a las ya contempladas en la jurisprudencia referida [ vid. autos de 3 de mayo (RCA/89/2017; ES:TS:2017:4185A) y 15 de marzo de 2017 ( RRCA/91/2017, ES:TS:2017:2061A; y 93/2017, ES:TS:2017:2189A)].

3. Finalmente, es preciso indicar que el Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 17 de noviembre de 2020, ha acordado admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad nº 4433/2020 planteada en auto de 28 de julio de 2020 (ES:TSJAND:2020:115A) por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga, en el recurso de apelación nº 749/2016, en relación con los artículos 107.1, 107.2 a) y 107.4 TRLHL, en la medida en que, en aplicación de los mismos, puede llegar a exigirse a un contribuyente una cuota en concepto de IIVTNU por importe que puede suponer una carga fiscal excesiva, infringiendo, en consecuencia, la prohibición de confiscatoriedad.

#### **Quinto.** Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico tercero.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 107 y 110 TRLHL, y 31 CE. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

#### **Sexto.** Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**Séptimo.** *Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

**ACUERDA:**

**1º)** Admitir el recurso de casación RCA/3304/2019, preparado por don Sabino contra la sentencia dictada el 28 de febrero de 2019 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que estimó el recurso de apelación nº 106/2018.

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Dilucidar si cabe entender que resultan contrarios al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad aquellos supuestos en los que el importe de la cuota tributaria a abonar en concepto del IIVTNU resulte equiparable, en gran medida o proporción, a la cuantía de la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario, puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de los terrenos.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 107 y 110 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y el artículo 31 de la Constitución.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.