

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

Referencia: NFJ085850

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 4833/2021, de 9 de diciembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2886/2021

**SUMARIO:**

**CC.AA. Cataluña. Tributos cedidos. ISD.** *No lesiona el derecho a la igualdad que en otras CCAA se liquiden cuotas infinitamente inferiores.* Denuncia la recurrente que denuncia la infracción del art.14 CE, al tratar de forma desigual a los iguales. Considera que no existe una justificación razonable de la diferencia de trato entre la tributación impuesta a la recurrentes y la casi nula tributación en otras CCAA, que mantienen la bonificación del 99% en situaciones iguales o perfectamente comparables, no existiendo una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual, permitiendo esta desproporción resultados gravosos y desmedidos, de forma que en lagunas CCAA se contribuya 40 veces más que en otras. Alude también que esta discriminación entre CCAA, supone un «*dumping* fiscal», que provoca el desplazamiento de capitales hacia comunidades con baja fiscalidad. Sin embargo considera la Sala que la desigualdad que se predica no es en la aplicación de la ley, sino en la ley, por lo tanto la desigualdad que denuncian radica fundamentalmente en el sistema fiscal español y concretamente, en los poderes legislativos estatal y autonómicos, en igualar la situación de los ciudadanos de una y otra CCAA. En este caso, no se ha vulnerado el principio de igualdad en aplicación de la Ley, que garantiza el art. 14 CE y además, no se aporta un término de comparación válido. No se ha concretado que la actuación administrativa tributaria sea discriminatoria con las recurrentes, respecto del resto de obligados tributarios en aplicación de la misma norma, por lo que procede la inadmisión del recurso, sin perjuicio de que las resoluciones puedan ser impugnadas por la vía ordinaria. En el caso examinado, a la vista de las alegaciones de las demandantes, la Sala comparte con la Administración demandada que en realidad, lo que se cuestiona es el sistema tributario, y en su caso, la potencial infracción del art.31 CE, pero no se imputa a la Agencia Tributaria un trato desigual en la aplicación de la Ley del Impuesto. El sistema tributario que refleja la demanda podrá poner de relieve, si acaso, algún tipo de divergencia con la previsión del art. 31 CE, pero no supone una discriminación anticonstitucional, a tenor del art.14, por parte de la Agencia Tributaria, ni implica que ésta haya dado un trato desfavorable a las actoras. El quebrantamiento de la igualdad habría de referirse, en este caso, a una actuación de la Agencia que revelase una situación discriminatoria, que afectase precisamente a las demandantes, en consideración a sus personas, que no hubiera sido apreciada en otro contribuyente del mismo Impuesto, que se encontrase en condiciones similares. Sin embargo, no se denuncia un trato desigual de la Agencia, porque hubiese calculado la base imponible de otra forma en casos similares, o aplicado a las actoras el tipo impositivo medio del 28,15, frente a otro inferior. El término de comparación, para que fuera válido, habría de referirse a otras resoluciones de la Agencia que, en casos sustancialmente iguales, hubiese resuelto de forma distinta, pero no a la circunstancia de que en otra Comunidad Autónoma, la norma prevé una bonificación del 99%, pues tal norma no la puede, ni debe, aplicar la Agencia Tributaria. Las omisiones que se denuncian, tampoco pueden imputarse a la Agencia Tributaria, habida cuenta las funciones que tiene encomendadas, que no son legislativas o de coordinación del sistema tributario, sino de gestión, liquidación, inspección y recaudación de tributos. Por lo tanto, los reproches a los límites al ejercicio del poder legislativo, las obligaciones de coordinación y la necesidad de justificar razonablemente las modificaciones legislativas, o de garantizar la igualdad, mediante la fijación de unas comunes condiciones básicas, en tanto no se corresponden a la Agencia, carecen asimismo de fundamento para sustentar la infracción del art. 14 CE. No debe perderse de vista que la igualdad en la aplicación de la ley se proyecta sobre los órganos de la Administración Pública, si bien limita sus efectos a las resoluciones adoptadas dentro de un mismo ámbito de organización y dirección, y en virtud de un mismo poder de decisión.

**PRECEPTOS:**

Constitución Española, arts. 14 y 31.

**PONENTE:**

Don Emilia Giménez Yuste.

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ  
Don HECTOR GARCIA MORAGO  
Don EMILIA GIMENEZ YUSTE

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 2886/2021

- RECURSO PROTECCIÓN JURISDICCIONAL 1281/2021 A-

Partes: Petra y Valentina C/ AGÈNCIA TRIBUTÀRIA DE CATALUNYA

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

**S E N T E N C I A** Nº 4833

Ilmos/as. Sres/as.:

**PRESIDENTE:**

D<sup>a</sup>. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

**MAGISTRADO/AS**

D. HÉCTOR GARCÍA MORAGO

D.<sup>a</sup> EMILIA GIMENEZ YUSTE

En la ciudad de Barcelona, a nueve de diciembre de dos mil veintiuno.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo recurso Sala TSJ 2886/2021 - recurso protección jurisdiccional Sección 1281/2021A- interpuesto por D<sup>a</sup> Petra y D<sup>a</sup> Valentina, representado por el Procurador D. JESUS MIGUEL ACIN BIOTA, contra AGÈNCIA TRIBUTÀRIA DE CATALUNYA, representado por el ABOGADO DE LA GENERALITAT, y con la intervención del Ministerio Fiscal.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DOÑA EMILIA GIMÉNEZ YUSTE, quien expresa el parecer de la SALA.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

Por el Procurador D. JESUS MIGUEL ACIN BIOTA, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona, contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

**Segundo.**

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

**Tercero.**

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

**Cuarto.**

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero. Objeto del recurso.**

La representación procesal de D<sup>a</sup> Petra y D<sup>a</sup> Valentina, interpone recurso contencioso-administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona, contra las resoluciones de 27 de julio de 2021, dictadas por la Agència Tributària de Catalunya (Oficina central de Gestió Tributària), que desestiman las solicitudes de devolución de ingresos indebidos, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones correspondiente a la herencia de D. Pedro.

**Segundo. Posición de las actoras.**

En el escrito inicial se pone de manifiesto que las hermanas ingresaron en concepto de Impuesto sobre sucesiones, el importe de 556.374,36 euros (278.187,18 euros cada una), siendo el tipo medio del 28,15%. La legislación vigente en otras Comunidades Autónomas (CCAA) permite liquidar el impuesto con unas cuotas infinitamente inferiores, que en la práctica viene a suponer una bonificación del 99% en el impuesto, lo que supone que en este caso se contribuye 40 veces más.

Invocan los pronunciamientos del Tribunal Constitucional (TC) acerca del principio de coordinación de la hacienda estatal con las demás haciendas, el principio de coordinación, la obligación de los poderes públicos de promover las condiciones para la igualdad del individuo y de remover los obstáculos que impidan dificulten su plenitud.

Denuncian la inacción de los poderes públicos y consiguiente incumplimiento de los principios de coordinación, solidaridad y lealtad, que les obliga a remover los obstáculos que suponen discriminación no razonable entre los ciudadanos.

Advierten que no se cuestionan incumplimientos de la legalidad ordinaria, pues lo que se denuncia es la infracción del artículo 14 CE, al tratar de forma desigual a los iguales, obligación que se impone al legislador como ha declarado el TC. No existe una justificación razonable de la diferencia de trato entre la tributación impuesta a la recurrentes y la casi nula tributación en otras CCAA, que mantienen la bonificación del 99% en situaciones iguales o perfectamente comparables, no existiendo una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual, permitiendo esta desproporción resultados gravosos y desmedidos.

En el escrito de demanda se añade además que en la CCAA de Madrid en la misma fecha, se permitía liquidar a los hijos mayores de edad con una bonificación del 99%, como resulta de la legislación aplicable en aquella Comunidad. Razona que las resoluciones son recurribles y que se lesiona el derecho fundamental a la igualdad, artículo 14 CE. A tal efecto, cita diversas sentencias del TC referidas a la exigencia de una justificación objetiva y razonable para la diferenciación de trato, unida a la exigencia de que las consecuencias de la distinción deban ser proporcionadas a la finalidad exigida, lo que no ocurre en este caso, en que no existe una finalidad objetiva y razonable que legitime tal trato desigual en situaciones iguales.

El legislador autonómico catalán modificó la regulación, a sabiendas de los efectos que se producirían, como resulta de la justificación que se daba al anterior "alineamiento" con otras CCAA, de la bonificación del 99%, posteriormente suprimido. No es aceptable como finalidad objetiva y razonable la necesidad de aumentar la recaudación y la modificación legal debería haberse fundamentado en una finalidad objetiva y razonable, que no existe, como resulta de la práctica inexistencia de este tributo en más de media España.

Se denuncia la inacción del legislador estatal para coordinar aspectos de la hacienda. La discriminación existente debería haberse justificado por el legislador autonómico, conforme a la LOFCA. Esta discriminación entre

CCAA, supone un "dumping fiscal", que provoca el desplazamiento de capitales hacia comunidades con baja fiscalidad. En una Comunidad se impone una alta carga fiscal del impuesto y en otras apenas se exige. La Generalitat no puede sostener que existe una discriminación interterritorial y después lo niega a los contribuyentes que impugnan su autoliquidación por el mismo motivo. Desde la modificación del año 2014, se ha producido el efecto de permitir un status quo discriminante, por la omisión de los legisladores y los poderes públicos.

El origen de esta discriminación puede deberse a diferentes factores o causas y sea cual sea, lo cierto es que la legislación catalana impone unas liquidaciones que resultan inconstitucionales y contrarias al Ordenamiento Jurídico y por lo tanto nulas de pleno derecho, lo que les lleva a solicitar que se estime el recurso, con anulación de las autoliquidaciones y liquidaciones, ordenando la devolución de lo ingresado, más intereses.

#### **Tercero.** *Posición del Ministerio Fiscal.*

Por parte el Ministerio Fiscal se interesa la desestimación del recurso, pues no se produce la infracción del derecho fundamental invocado.

En este sentido, cita la Sentencia núm. 774/2018 de 18 de octubre, de la Sección Segunda de esta Sala, en la que se recoge la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, en el sentido de que no hay vulneración del principio de igualdad por la diferente regulación autonómica. Este principio, no impone que todas las CCAA ostenten las mismas competencias, ni menos que tengan que ejercerlas de una manera o con un contenido y unos resultados idénticos o semejantes ( SsTC 37/1987 y 186/1993).

#### **Cuarto.** *Posición de la Generalitat de Cataluña.*

El Abogado de la Generalitat opone en primer lugar la inadmisibilidad del recurso, pues no se le imputa a la Administración demandada una infracción directa del artículo 14 CE, que permita la tramitación de un procedimiento preferente y sumario.

Así, los argumentos de las recurrentes no ponen de manifiesto ninguna infracción por parte de la Administración tributaria en la aplicación de la normativa fiscal.

La desigualdad que se predica no es en la aplicación de la ley, sino en la ley, por lo tanto la desigualdad que denuncian radica fundamentalmente en el sistema fiscal español y concretamente, en los poderes legislativos estatal y autonómicos, en igualar la situación de los ciudadanos de una y otra CCAA.

No se atribuye a la Agència Tributària ninguna irregularidad concreta en su tarea gestora del Impuesto, habiéndose imitado a recibir la autoliquidación, efectuar una comprobación y practicar la ulterior liquidación. No se infringe el artículo 14 CE en la medida que no se discute que en dos supuestos de hecho idénticos y sujetos a la misma norma, la Agència Tributària hubiese llegado a conclusiones distintas, que es el punto de partida para denunciar la infracción del artículo 14 CE.

Los argumentos se dirigen a cuestionar el sistema tributario español derivado de la CE, de la distribución competencias y supuesta negligencia de la Administración central, como garante de la unidad. Por lo tanto, en su caso, se estaría ante una infracción del artículo 31 CE. Ante la ausencia de infracción por parte de la Agència del artículo 14 CE, no existe fundamento para tramitarse el recurso a través del procedimiento especial, que está previsto para hacer valer las pretensiones, en el caso de que el acto impugnado lesione alguno de los derechos susceptibles de amparo.

En este caso, no se ha vulnerado el principio de igualdad en aplicación de la Ley, que garantiza el artículo 14 CE y además, no se aporta un término de comparación válido. No se ha concretado que la actuación administrativa tributaria sea discriminatoria con las recurrentes, respecto del resto de obligados tributarios en aplicación de la misma norma, por lo que procede la inadmisión del recurso, sin perjuicio de que las resoluciones puedan ser impugnadas por la vía ordinaria.

Subsidiariamente, mantiene que la supuesta desigualdad del contribuyente respecto al Impuesto, ya ha sido tratada por este Tribunal Superior de Justicia, Sección Segunda, en su sentencia 597/2005 de 17 de mayo, en la que se concluye que no se puede considerar vulnerado el derecho a la igualdad en un plano horizontal, por el hecho de que las CCAA tengan atribuidas competencias legislativas específicas sobre puntos muy concretos de tributos cedidos. El principio de igualdad absoluta que propugna la demanda no encuentra acogida en nuestro derecho constitucional.

#### **Quinto.** *Sobre la inadmisibilidad del recurso.*

De conformidad con lo previsto en el artículo 116 LRJCA, la Administración, con el envío del expediente, podrá solicitar razonadamente la inadmisión del recurso y la celebración de la comparecencia a que se refiere el artículo 117.2, en la que se oye a las partes sobre la procedencia de dar al recurso la tramitación prevista en este capítulo.

En el caso examinado, la Administración demandada, que se entiende personada por el envío del expediente ( art. 50.2 LRJCA), no formuló la oportuna solicitud de inadmisión con el oficio remitido del expediente.

De otro lado, en el escrito inicial se ofrece una justificación elemental de la procedencia del procedimiento, para franquear el acceso al procedimiento jurisdiccional para la protección de los derechos fundamentales.

En definitiva, los motivos de la Agència, más que de inadmisión, son de desestimación del recurso, lo que nos lleva a examinar si la demanda puede prosperar.

**Sexto. Sobre la lesión del derecho a la igualdad.**

El Tribunal Constitucional ha venido manteniendo que solo cuando la eventual lesión del derecho a la igualdad se funde en razones subjetivas, esto es, en una condición o cualidad del "sujeto" del tributo, estaremos en el marco de la desigualdad prevista, no solo en el art. 31.1 CE, sino también en el art. 14 CE, y protegible por ello mediante el recurso de amparo. Sin embargo, cuando la desigualdad no se funde en razones subjetivas, sino que se refiera al "objeto" del tributo, estaríamos ante una desigualdad incardinada exclusivamente en el art. 31.1 CE (entre otras, SSTC 46/2000, de 17 de febrero, FJ 4, y 91/2007, de 7 de mayo, FJ 3).

Pues bien, en el caso examinado, a la vista de las alegaciones de las demandantes, la Sala comparte con la Administración demandada que en realidad, lo que se cuestiona es el sistema tributario, y en su caso, la potencial infracción del artículo 31 CE. Pero no se imputa a la Agència Tributària un trato desigual en la aplicación de la Ley del Impuesto.

En efecto, el sistema tributario que refleja la demanda podrá poner de relieve, si acaso, algún tipo de divergencia con la previsión del artículo 31 CE, pero no supone una discriminación anticonstitucional, a tenor del artículo 14, por parte de la Agència Tributària, ni implica que ésta haya dado un trato desfavorable a las actoras.

El quebrantamiento de la igualdad habría de referirse, en este caso, a una actuación de la Agència que revelase una situación discriminatoria, que afectase precisamente a las demandantes, en consideración a sus personas, que no hubiera sido apreciada en otro contribuyente del mismo Impuesto, que se encontrase en condiciones similares. Sin embargo, no se denuncia un trato desigual de la Agència, porque hubiese calculado la base imponible de otra forma en casos similares, o aplicado a las actoras el tipo impositivo medio del 28,15, frente a otro inferior.

El término de comparación, para que fuera válido, habría de referirse a otras resoluciones de la Agència que, en casos sustancialmente iguales, hubiese resuelto de forma distinta, pero no a la circunstancia de que en otra Comunidad Autónoma, la norma prevé una bonificación del 99%, pues tal norma no la puede, ni debe, aplicar la Agència Tributària,

A su vez, cabe poner de relieve que las omisiones que se denuncian, tampoco pueden imputarse a la Agència Tributària, habida cuenta las funciones que tiene encomendadas, que no son legislativas o de coordinación del sistema tributario, sino de gestión, liquidación, inspección y recaudación de tributos. Por lo tanto, los reproches a los límites al ejercicio del poder legislativo, las obligaciones de coordinación y la necesidad de justificar razonablemente las modificaciones legislativas, o de garantizar la igualdad, mediante la fijación de unas comunes condiciones básicas, en tanto no se corresponden a la Agència, carecen asimismo de fundamento para sustentar la infracción del artículo 14 CE. No debe perderse de vista que la igualdad en la aplicación de la ley se proyecta sobre los órganos de la Administración Pública, si bien limita sus efectos a las resoluciones adoptadas dentro de un mismo ámbito de organización y dirección, y en virtud de un mismo poder de decisión ( STC 47/1989, de 21 de febrero y STC 7/2009, de 12 enero).

Por todo lo anterior, procede desestimar el presente recurso.

**Séptimo. Sobre las costas procesales.**

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, procede imponer las costas a las actoras, si bien atendida la facultad de moderación que el apartado cuarto del propio artículo concede a este Tribunal, hasta el límite conjunto de 2.000 euros, IVA incluido.

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

**FALLO:**

DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona, interpuesto por la representación procesal de D<sup>a</sup> Petra y D<sup>a</sup> Valentina, con imposición de costas a las actoras, hasta el límite conjunto de 2.000 euros, IVA incluido.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme, contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3<sup>a</sup>, Capítulo III, Título IV de la

Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/.

**PUBLICACIÓN.-** La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Magistrada ponente . Doy fe.

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.