

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Juan José González Rivas, Presidente, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Santiago Martínez-Vares García, don Pedro González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narvárez Rodríguez, don Ricardo Enríquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Tourón y doña María Luisa Balaguer Callejón, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

S E N T E N C I A

En la cuestión de inconstitucionalidad núm. 409-2016 promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid, en relación con los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Han comparecido y formulado alegaciones la Abogada del Estado, en representación del Gobierno de la Nación, y la Fiscal General del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don Ricardo Enríquez Sancho, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El día 27 de enero de 2016 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid, al que se acompaña, junto al testimonio del correspondiente procedimiento, el Auto del referido Juzgado de fecha del 15 de diciembre de 2015, por el que se acuerda elevar a este Tribunal, una cuestión de inconstitucionalidad respecto de los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, por posible infracción de los principios de igualdad (art. 14 CE) y de capacidad económica (art. 31 CE).

2. Los antecedentes de hecho del planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad son, sucintamente expuestos, los siguientes:

a) Como consecuencia del fallecimiento de don A.R.G., el día 4 de enero de 2011, el Ayuntamiento de Sevilla La Nueva (Madrid) giró a don J.A.R.S., representante de la herencia yacente, dos liquidaciones (núms. 2013/004/513 y 2013/004/514) en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por importes de 133.602,45 euros [116.17,04 euros de cuota más un recargo del 15 por 100 por presentación de la declaración de forma extemporánea durante el año siguiente al término del plazo para la presentación e ingreso (art. 27.1 de la Ley General Tributaria)] y 348.670,51 euros (303.191,75 € más un recargo del 15 por 100), respectivamente. Las liquidaciones se correspondían con la transmisión *mortis causa* de dos parcelas (con

referencias catastrales núms. 4381602VK1648S0001AA y 4477909VK1647N0001RO) con unas superficies de 24.276 m² y 9.302 m², respectivamente, situadas en el término municipal de Sevilla La Nueva. Tales fincas tuvieron la consideración de rústicas hasta su aportación al Proyecto de Reparcelación (escritura núm. 151, de 21 de enero de 2004). El período de tiempo computado para las liquidaciones fue del máximo de 20 años (desde 1991 hasta 2011), con un coeficiente anual de incremento del 2,8% y un tipo de gravamen del 24%. El valor catastral al momento del fallecimiento ascendía a 2.255.891,00 euros y 864.405,08 euros, respectivamente.

b) Interpuesto un recurso de reposición contra las anteriores liquidaciones, tras su desestimación por silencio negativo, se promovió un recurso contencioso-administrativo – contra esas dos liquidaciones y contra otras más cuya acumulación se solicitaba– ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 16 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 29/2014), quien por Auto con fecha de 22 de enero de 2014 admitió el recurso contra las otras liquidaciones, denegando la acumulación pretendida, y requiriendo al recurrente para que interpusiese un nuevo recurso contra las dos liquidaciones controvertidas, lo que llevó a efecto con fecha del 25 de febrero siguiente, habiendo correspondido su conocimiento al Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 22 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 112/2014). En su demanda, el recurrente consideraba que el art. 107 de la Ley de Haciendas Locales era inconstitucional por superar el valor catastral, en más de un trescientos por cien, al valor atribuido a los inmuebles por el Servicio de Valoración de la Comunidad de Madrid.

El recurso fundaba la nulidad de las liquidaciones giradas, entre otros motivos, en dos aspectos: en primer lugar, por no ostentar el causante la titularidad de los bienes al momento del fallecimiento. Según señalaba, don A.R.G. (causante) no era titular de los terrenos por habérselos transmitido mediante contrato privado de “aportación y permuta” formalizado el 18 de diciembre de 1997 (cuanto tenían carácter rústico) a la mercantil “Promoción y Bienestar de Mayores, S.A” (a cambio de chalets o viviendas unifamiliares que habrían de construirse y ser objeto de entrega a más tardar el día 31 de diciembre de 2002), quien luego aparecería como titular tanto en la escritura de constitución de la Junta de Compensación del SAU 8 de fecha 21 de enero de 2004, como en la escritura de protocolización del proyecto de reparcelación de la unidad de ejecución SAU 8 “Los Manantiales” de 17 de mayo de 2004. No obstante, don A.R.G. (causante) presentó una acción de resolución de contrato ante el Juzgado de 1ª Instancia núm. 3 de Navalcarnero (juicio ordinario núm. 269/05), al no haberse producido la entrega de los chalets o viviendas unifamiliares a la fecha pactada, que fue objeto de una demanda reconventional en la que se instaba su condena por enriquecimiento injusto al pago de 8.416.073 € (resultante de calcular la diferencia entre el valor de las fincas cedidas como rústicas y el valor tras la recalificación), siendo desestimadas una y otra pretensión por Sentencia de fecha 11 de enero de 2011. Apelada esa resolución judicial por don J.A.R.S. (como heredero de don A.R.G.), por Sentencia núm. 234/2012, de 27 de abril, de la Sección 18ª de la Audiencia Provincial de Madrid (recurso de apelación núm. 314/2012), se estima el recurso, declarando la resolución del contrato de “aportación y permuta” de fecha 18 de diciembre de 1997.

En segundo lugar, se fundaba igualmente en la inconstitucionalidad del art. 107.2 de la Ley de Haciendas Locales por infracción de los principios de justicia, equidad y capacidad económica en la determinación de la base imponible. Consideraba la parte recurrente que la base imponible del impuesto se fundaba en el valor catastral en el momento del devengo (sin consideración alguna al valor real), el cual, aunque no podía “*superar el valor de mercado*” (de conformidad con el art. 23.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario), era, en muchos supuestos, superior al valor real de los inmuebles. Pues bien, en el caso controvertido el valor catastral de los terrenos objeto de liquidación en el año 2011 era de 864.405,08 € (con una cuota tributaria resultante de 116.176,04 €) y 2.255.891,00 € (con una cuota tributaria de 303.191,75 €), y, sin embargo, los valores otorgados en el mismo ejercicio por la Subdirección General de Valoraciones de la Comunidad de Madrid eran, según señala, respectivamente, de 279.060 € (lo que supondría una cuota tributaria de 37.505,66 €) y de 728.280 € (lo que ofrecería una cuota tributaria de 97.880,83 €). Y de esta situación deducía la parte actora que el art. 107.2 a) de la Ley de Haciendas Locales era inconstitucional porque, al tomar el valor catastral como medio para la cuantificación de la base imponible del tributo, se llegaba a la imputación de incrementos superiores a los que resultaban de la aplicación de los valores fijados por la Comunidad de Madrid a efectos tributarios. Por esta razón, la exigencia de una cuota superior en 283.981,30 € (de una cuota exigida sobre los valores catastrales de 419.367,79 € a una cuota resultante sobre los valores administrativos de 135.386,50 €), chocaba con los principios de justicia, equidad y capacidad económica, convirtiendo a la herencia en inasumible, por antieconómica.

c) Una vez tramitado el procedimiento, mediante providencia del Juzgado con fecha de 14 de septiembre de 2015 se acordó, de conformidad con lo previsto en el art. 35 LOTC y con suspensión del plazo para dictar sentencia, dar audiencia a las partes personadas y al Ministerio Fiscal por el plazo común de diez días para que alegasen lo que estimasen oportuno sobre la pertinencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 107 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por la posible violación de los principios de capacidad económica y de no confiscatoriedad del art. 31.1 CE, y del derecho a la prueba del art. 24 CE.

d) En cumplimiento del anterior trámite, el Excmo. Ayuntamiento de Sevilla la Nueva presentó un escrito con fecha de 7 de octubre de 2015 oponiéndose al planteamiento de la cuestión. Sin embargo, tanto el Ministerio Fiscal, por escrito presentado el día 8 de octubre siguiente, como la parte recurrente, por escrito presentado el día de 9 octubre, se mostraron favorables al citado planteamiento.

3. En la fundamentación jurídica del Auto de promoción de la cuestión se razona, en esencia, lo que sigue. Precisa el órgano judicial, antes de nada, que de conformidad con el art. 104 del Real Decreto Legislativo 2/2004, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto con ocasión de su transmisión. Esta

previsión, a su juicio, obliga a efectuarse dos hipótesis desde el plano de la prueba o de la posibilidad que pueda asistir al interesado de acreditar la inexistencia de un incremento o la de un incremento diferente al estimado. En primer lugar, y puesto que el art. 5.3 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, de Poder Judicial, prevé el planteamiento de las cuestiones de inconstitucionalidad sólo cuando no sea posible, por vía interpretativa, acomodar la norma al ordenamiento constitucional, considera que desde la perspectiva del derecho a la tutela judicial efectiva y a utilizar los medios de prueba (art. 24 CE), la duda es salvable, habida cuenta que los arts. 107 y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales vinculan únicamente la actuación administrativa respecto a la forma y contenido de la liquidación tributaria (impidiendo cualquier prueba en contrario para la determinación de la base imponible), pero no constriñen la actuación de los órganos judiciales en el seno de un proceso, que se rige por los arts. 60 y 61 de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (los cuales no incorporan ninguna limitación a la proposición y admisión de la prueba). Sin embargo, pudiendo probarse cualquier extremo y, por tanto, la inexistencia de un incremento, la norma legal obliga imperativamente a soslayar este hecho probado. Pero es que, en segundo lugar, si existiese un incremento de valor real, pero en cuantía menor al estimado por la ley, una vez acreditado ese menor incremento, la norma seguiría sometiendo a tributación el incremento estimado, esto es, un incremento ficticio, en tanto que alejado del realmente producido. El problema no es, entonces, de prueba, sino de gravamen de incrementos ficticios.

Una vez aclarado lo que antecede, para el órgano judicial, el sistema de cuantificación de la base imponible es objetivo (se determina aplicando al valor del terreno un porcentaje resultante de multiplicar el número de años de generación por un coeficiente anual), con total independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del terreno. El impuesto no somete a tributación, entonces, una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada objetivamente, sin margen de maniobra para la Administración municipal, que sólo podrá comprobar que el incremento cuantificado es el derivado de la correcta aplicación de las reglas de valoración. Con ello, en los casos en los que como consecuencia de la crisis financiera y económica se materialice una depreciación en el valor del terreno, se estaría sometiendo a tributación una capacidad económica no real, sino ficticia o inexistente, en contra del principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE.

Además, considera el órgano judicial que también se estaría afectando al principio de igualdad (art. 14 CE), al imponerse legalmente un trato desigual entre contribuyentes, no en casos aislados, sino en una pluralidad de supuestos, pues se somete un mismo valor a tributación de forma similar, cuando los incrementos reales y efectivos derivados del mismo pueden ser muy distintos.

Por todo lo anterior, considera que los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, pudieran ser contrarios tanto al principio de capacidad contributiva (art. 31 CE), como al principio de igualdad (art. 14 CE).

4. Mediante providencia de fecha 1 de marzo de 2016, el Pleno de este Tribunal

acordó admitir a trámite la cuestión planteada y, de conformidad con lo previsto en el art. 10.1.c) LOTC, reservar para sí el conocimiento de la cuestión, dando traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.3 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministro de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaran convenientes, así como publicar la incoación de la cuestión en el Boletín Oficial del Estado (lo que tuvo lugar en el BOE núm. 58, de 8 de marzo).

5. Por escrito registrado en este Tribunal el día 11 de marzo de 2016 se recibió una comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados por la que se ponía en conocimiento de este Tribunal el acuerdo de personación de esta Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC, con remisión a la Dirección de Estudios, Análisis y Publicaciones, y a la Asesoría Jurídica de la Secretaría General. Posteriormente, por escrito registrado el día 16 de marzo siguiente se recibió otra comunicación del Presidente del Senado por la que se trasladaba a este Tribunal el acuerdo de personación también de esta Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

6. La Abogada del Estado presentó un escrito en el Registro de este Tribunal el día 29 de marzo de 2016 en el que suplicaba que se dictase sentencia por la que se declarase inadmisibile la cuestión tanto respecto de los subapartados b), c) y d), del apartado 2 del art. 107, como del art. 110.4, del texto refundido de la Ley Reguladora de Hacienda Locales, solicitando, subsidiariamente, que se desestimase en su totalidad. En este escrito, y con carácter previo al análisis de los vicios de inconstitucionalidad imputados a las normas cuestionadas, realiza una serie de precisiones previas: a) El art. 107 LHL cuestionado, como reconoce el propio órgano judicial promotor de la cuestión, no sería inconstitucional en todo caso, sino solo en la medida que no hubiese un incremento de valor ni real ni cierto, por lo que para que dicho artículo sea contrario a la Constitución deberá partirse de que en el supuesto concreto haya quedado demostrado dicho presupuesto: que el incremento de valor del terreno no es real ni cierto. Para la Abogada del Estado, aunque se ha acreditado en el proceso a través de la prueba pericial que el valor real en el momento del devengo es muy inferior al valor catastral, sin embargo, en ningún caso se hace referencia al valor inicial de los terrenos en el momento de su adquisición, lo que hace muy difícil conocer si ha existido o no un incremento de valor y su cuantía; b) Aun cuando en el Auto de planteamiento se cuestiona el citado art. 107 LHL, en su totalidad, sin embargo, al estarse en presencia de una liquidación por una transmisión lucrativa de unas fincas, debería quedar fuera del planteamiento el apartado 2, subapartados b), c) y d), de ese precepto, ya que los mismos no hacen referencia a las transmisiones lucrativas y, por tanto, no son relevantes para adoptar una resolución en el proceso; y c) El art. 110.4 LHL no es relevante para adoptar una decisión en el proceso, al no haber justificado el órgano judicial de forma suficiente las razones por las que considera que si bien dicho precepto no viola el art. 24 CE, sin embargo, sí viola los arts. 14 y 31.1 CE.

Una vez hechas las anteriores precisiones pasa la Abogada del Estado a analizar la

denunciada inconstitucionalidad del art. 107 LHL. Señala a tal fin que este precepto, en la redacción que le ha dado la Ley 51/2002, establece que la base imponible estará constituida por el “*incremento del valor de los terrenos*” puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años, a diferencia de la redacción anterior a esa Ley 51/2002 que señalaba que la base imponible era el “*incremento real del valor de los terrenos*”. Para la Abogada del Estado, el auto de planteamiento confunde el “*valor real*” y el “*valor catastral*”, cuando es evidente que la Ley 51/2002 hizo desaparecer el término “*real*” que adjetivaba al incremento del valor, lo que pone de manifiesto que aun cuando se evidencie por una revisión catastral que el contribuyente ha obtenido una minusvalía, no por ello sería inconstitucional, puesto que existe una renta potencial gravable que dejaría a salvo del principio de capacidad económica. De hecho, en el caso de autos, se ha producido un incremento de valor en las fincas objeto de transmisión (aunque sea inferior al que resulte de aplicar los criterios del art. 107 de la Ley de Haciendas Locales), lo que pone de manifiesto una riqueza gravable. Hay que tener presente que el fundamento del Impuesto no es gravar el incremento “*real*” provocado por la diferencia de precios de venta y compra, sino la riqueza potencial, esto es, el incremento del valor del terreno experimentado por la acción urbanística del municipio en el que se encuentra, devolviendo a la colectividad parte del beneficio obtenido con fundamento en el art. 47 CE que dispone que “*la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos*”.

Para la Abogada del Estado, el art. 107 LHL dispone que la base imponible del impuesto se determinará aplicando al valor del terreno (a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmueble) un porcentaje que, a su vez, es el resultado de multiplicar el coeficiente establecido por el ayuntamiento, dentro del límite legal, por el número de años de generación del incremento. De este modo, la cuantía del impuesto aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión del terreno (con un máximo de 20 años), con total independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del terreno. Se trata, por tanto, de un incremento de valor (base imponible) determinado objetivamente, sin atender a las circunstancias concretas de cada terreno. Aunque el legislador pudo escoger entre diversas fórmulas para determinar el incremento de valor del terreno como, por ejemplo, el precio de la transmisión o el valor de mercado, sin embargo, optó por calcular el incremento del valor con relación al valor catastral, mediante el uso de una regla de determinación de la base imponible que ni es presuntiva ni probatoria, sino objetiva (disociada de la realidad), lo que simplifica su determinación, aunque pueda dar lugar a un base inferior o superior al incremento real del terreno.

Es cierto, entonces, para la Abogada del Estado, que en una situación como la actual, en la que los precios de los inmuebles han bajado respecto a años anteriores y en la que el titular de un inmueble puede verse obligado a enajenarlo por un precio inferior al de adquisición, puede ocurrir que, pese a haber obtenido una pérdida económica, a efectos del Impuesto municipal resulte un incremento del valor del terreno, lo que no tiene necesariamente que ser contrario al principio de capacidad económica del art. 31.1 CE. No hay que olvidar que durante las décadas anteriores y sobre todo en los años del llamado “*boom inmobiliario*”, el valor de mercado de los inmuebles se incrementaba muy por encima

de los valores catastrales, mientras que en el Impuesto municipal se tributaba igualmente en función del valor catastral y no del valor de mercado. Eso sí, para paliar los efectos negativos de la crisis del mercado inmobiliario la normativa reguladora del impuesto ha previsto dos medidas que pueden aplicar los Ayuntamientos: de un lado, una reducción de valor catastral de hasta un 60 por 100 de su valor durante los cinco años siguientes a su revisión; de otro, la actualización, incluso a la baja, de los valores catastrales revisados entre los años 2005 a 2007.

Dado que el valor catastral del bien inmueble se toma como base de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos (como también es la base del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el valor que se toma como referencia en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre el Patrimonio), subraya la Abogada del Estado que si se considera que los valores catastrales están mal determinados, ello no es un problema de capacidad económica, sino de articular los mecanismos de impugnación previstos en la normativa vigente para impugnar esos valores.

En fin, con relación a la denunciada vulneración del art. 14 CE, a juicio de la Abogada del Estado, los preceptos cuestionados gravan a los sujetos con unas reglas objetivas e iguales, sin que se produzca discriminación de ninguna clase y sin que el órgano judicial haya indicado ningún factor diferencial que produzca algún tipo de discriminación contraria al citado precepto constitucional.

7. La Fiscal General del Estado presentó su escrito de alegaciones en el Registro de este Tribunal el día 5 de abril de 2016 considerando que los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, no son contrarios al principio de capacidad económica del art. 31.1 CE. Tras precisar los antecedentes de hecho del planteamiento de la cuestión y las dudas de constitucionalidad manifestadas por el órgano promotor de la cuestión, analiza el cumplimiento de los requisitos que, para el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, exige el art. 35.2 LOTC, llamando la atención sobre el hecho de que existe una diferencia entre la providencia de audiencia a las partes (que planteaba la posible inconstitucionalidad por violación del principio de capacidad económica del art. 31 CE y del derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24 CE) y el auto de planteamiento de la cuestión (que la plantea por violación del principio de igualdad del art. 14 CE y del principio de capacidad económica del art. 31 CE). Lo anterior supone, a su juicio, de un lado, que el órgano judicial ha desechado plantear la cuestión respecto de la posible contradicción con el art. 24 CE; y, de otro, que procede excluir la posible inconstitucionalidad de los preceptos cuestionados por su contradicción con el principio de igualdad del art. 14 CE, al no haberse dado a la partes y al Ministerio Fiscal la oportunidad de alegar sobre la misma en el trámite de audiencia previo al planteamiento.

Para la Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial declara que la norma reguladora del impuesto, tal como ha sido diseñado el método de cálculo de la base imponible (método objetivo de carácter legal), no permite cuantificar aquellos supuestos en los que se ha producido un incremento de valor del terreno urbano en el momento de la

transmisión del mismo inferior al derivado de las reglas de valoración que contiene, sin embargo, no nos hallamos ante un supuesto de inconstitucionalidad por omisión por darse los requisitos exigidos para ello por la doctrina de este Tribunal: la obligación del legislador de dictar una norma de desarrollo constitucional y el incumplimiento de dicho deber constitucional (ATC 261/2003, FJ 4). En efecto, el hecho imponible que grava el Impuesto municipal es el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos. Así, el impuesto grava una manifestación de riqueza o renta real puesta de manifiesto como consecuencia de una alteración patrimonial, pues todo incremento de valor de un bien, en este caso del terreno urbano, supone una riqueza real y expresa una fuente de capacidad económica.

Aun siendo cierto, insiste la Fiscal General del Estado, que la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, suprimió de la configuración del hecho imponible del impuesto el término “*real*” referido al incremento del valor del terreno en el momento de la transmisión, por lo que el propio legislador prescinde en la configuración del impuesto de la existencia de un verdadero y real incremento del valor del terreno, se trata de una opción dentro de su libertad de configuración. Pero si el hecho imponible del impuesto surge sólo cuando se ponga de manifiesto un mayor valor del terreno de naturaleza urbana en el momento de la transacción, cuando de la comparación entre dos valores, uno inicial, referido al momento de adquisición del terreno, y otro final, referido al momento de su enajenación, resultara una minusvalía o un incremento inferior al que deriva de la aplicación de las reglas de determinación de la base imponible, la Administración, primero, o el órgano judicial, después, podrán ignorar este último para no desconocer el principio de capacidad económica, pues la diferencia entre el incremento legal (el derivado de la aplicación de las normas del impuesto) y el incremento real (el acreditado a través de la prueba practicada en el procedimiento) constituiría una renta ficticia.

En suma, aunque en la actualidad, añade la Fiscal General del Estado, el propio Estado ha venido a establecer unos porcentajes de actualización de los valores catastrales, que son positivos para los valores catastrales cuyas ponencias se hubiesen aprobado en los años 1984 a 2003, y negativos para los bienes inmuebles valorados en los años 2006 a 2008, depreciándose el valor catastral que tenía fijado a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la medida que el presupuesto básico para el nacimiento del impuesto es la existencia de un incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesta de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no existe un incremento de valor no nace la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible, lo que impide cuantificar el citado incremento, por lo que el método de cálculo incorporado a la norma no puede considerarse inconstitucional. Tampoco lo sería en aquellos supuestos como el que plantea el órgano judicial, en los que se ha producido un incremento de valor de los terrenos en el momento de la transmisión, pero de menor cuantía al que resulta de aplicar el método legal de valoración de la base imponible, porque la norma no excluye que el sujeto pasivo pueda probar que, en el caso concreto, se ha producido un incremento de valor diferente. La

norma obliga a los Ayuntamientos a acudir, para determinar la base imponible, a las reglas de cuantificación normativamente establecidas, pero no excluye que el sujeto pasivo pueda alegar y probar la inexistencia del incremento de valor o la existencia de un incremento diferente al de referencia, lo que sería respetuoso con el principio de capacidad económica del art. 31 CE.

En fin, considera también la Fiscal General del Estado que cabe descartar la posible inconstitucionalidad de los arts. 107 y 110.4 LHL sobre la base de criterios extrafiscales. En este sentido, subraya que el Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana es una fuente de ingresos de los municipios, esto es, un instrumento que contribuye a procurar la autonomía financiera de los entes locales (art. 142 CE). Pues bien, el método objetivo de cuantificación del incremento (la simplicidad del tributo) no sólo ha buscado, a su juicio, la eficacia en la gestión y en la recaudación (evita gastos costosos y facilita la lucha contra el fraude fiscal), sino que también ha permitido proporcionar al obligado tributario el cumplimiento de sus deberes tributarios. Además, el fundamento de este impuesto se encuentra en el art. 47.2 CE (revertir a la comunidad los beneficios que deriva de la actuación pública en el bien objeto de transmisión fruto de la actividad urbanizadora), inscribiéndose el tributo en el campo de las plusvalías –inmobiliarias– inmerecidas o no ganadas, por no ser debidas a la actividad de los particulares, sino a causas extrañas como el simple crecimiento de los núcleos urbanos. El gravamen de esta plusvalía inmerecida no es ajeno al principio de capacidad económica, al someterse a tributación una riqueza potencial derivada de la propiedad de un terreno que se genera con el solo transcurso del tiempo como consecuencia de la acción de la Administración.

8. Mediante escrito de 3 de mayo de 2017, el Magistrado don Juan Antonio Xiol Ríos comunicó su voluntad de abstenerse en el conocimiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad por entender que concurría la causa 10ª del art. 219 LOPJ. Por Auto de 9 de mayo del mismo año, el Pleno de este Tribunal acordó estimar justificada la abstención formulada, apartándole definitivamente del conocimiento de la misma y de todas sus incidencias.

9. Mediante escrito de 11 de mayo de 2017, el Magistrado don Alfredo Montoya Melgar, comunicó su voluntad de abstenerse en el conocimiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad por entender que concurría la causa 10ª del art. 219 LOPJ. Por Auto de 11 de mayo del mismo año, el Pleno de este Tribunal acordó estimar justificada la abstención formulada, apartándole definitivamente del conocimiento de la misma y de todas sus incidencias.

10. Mediante providencia de 9 de mayo de 2017 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 11 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid ha planteado

una cuestión en relación con los arts. 107 y 110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (en lo sucesivo, LHL), por posible infracción del principio de igualdad (art. 14 CE) y del principio de capacidad económica (art. 31 CE).

Antes de entrar a dar respuesta a las cuestiones que se plantean en el presente proceso constitucional es necesario revisar previamente si se han cumplido los requisitos procesales exigidos por el art. 35 LOTC, teniendo en cuenta a estos efectos, de un lado, que dicha concurrencia puede no sólo ser examinada en el trámite de admisión previsto en el art. 37 LOTC, sino también en la Sentencia que ponga fin al proceso constitucional (por todas, SSTC 254/2015, de 30 de noviembre, FJ 2; 175/2016, de 17 de octubre, FJ 2; y 26/2017, de 16 de marzo, FJ 1); y, de otro, que entre aquellos requisitos, el denominado juicio de relevancia, en tanto que afecta a los presupuestos de admisión, permite a este Tribunal su revisión, incluso de oficio, por tratarse de una cuestión de orden público procesal (SSTC 196/1987, de 11 de diciembre, FJ 2; 87/1991, de 25 de abril, FJ 1; y 174/1998, de 23 de julio, FJ 1).

El llamado juicio de relevancia —que la decisión del proceso *a quo* dependa de la validez de la norma cuestionada (art. 35.2 LOTC)—, se erige en uno de los requisitos esenciales para impedir que la cuestión de inconstitucionalidad pueda quedar desvirtuada por un uso no acomodado a su naturaleza y finalidad, lo que sucedería si se utilizase para obtener pronunciamientos innecesarios o indiferentes para la decisión del proceso en que se suscita (por todas, STC 175/2016, de 17 de octubre, FJ 2), de manera que el control de constitucionalidad se convierta en un control abstracto (entre las últimas, SSTC 1/2016, de 18 de enero, FJ 2; y 175/2016, de 17 de octubre, FJ 3). Constituye, pues, una de las más esenciales condiciones procesales de las cuestiones de inconstitucionalidad la de que su planteamiento no desborde la función de control concreto o incidental de la constitucionalidad de las leyes, lo que sucede cuando la duda planteada por el órgano judicial no es determinante de la decisión adoptar y, por tanto, de la validez de la norma (en los términos en que ha sido acotada) no depende el fallo.

2. Aunque el acto impugnado en el proceso judicial del que dimana la presente cuestión de inconstitucional son las liquidaciones giradas por el Ayuntamiento de Sevilla La Nueva (Madrid) en enero de 2012, en aplicación de la Ley de Haciendas Locales, lo cierto es que la pretensión deducida por el demandante se dirigía a cuestionar el valor catastral asignado a los terrenos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, por mucho que dicho valor hubiese servido luego para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. De esta manera, para determinar si las liquidaciones tributarias impugnadas son o no conformes a Derecho, en los términos en los que la parte actora ha delimitado el objeto del proceso contencioso-administrativo, el órgano judicial no necesita, en puridad, aplicar lo dispuesto en los preceptos legales que cuestiona (los relativos a la forma de cálculo de la base imponible en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana), sino comprobar, si considera que puede hacerlo, si el valor catastral asignado a los terrenos objeto de liquidación se ha fijado de conformidad con lo previsto en el Real Decreto

Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (en adelante, LCI).

Para la parte actora, el valor catastral asignado a los terrenos en el ejercicio 2011 era de 864.405,08 € y 2.255.891,00 €, y el valor otorgado a esos terrenos en el mismo ejercicio por la Subdirección General de Valoraciones de la Comunidad de Madrid era, respectivamente, de 279.060 € y de 728.280 €. Esto supone que el valor catastral de los terrenos es superior -en un trescientos por cien- al fijado por la Comunidad de Madrid a efectos de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentos y sobre Sucesiones y Donaciones, cuando, de conformidad con el art. 23.2 LCI, “*el valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado*”. De esta manera, a su juicio, la realidad es que, fruto de la crisis económica, los valores catastrales son en muchos casos superiores a los valores reales de los inmuebles, lo que contradice los principios constitucionales de justicia, equidad y capacidad económica, al girarse las liquidaciones controvertidas sobre un valor catastral superior al de mercado, por estricta aplicación del art. 107.2 a) LHL. Con ello, su queja se centra, entonces, en el incumplimiento por el valor catastral asignado a las fincas objeto de transmisión del límite previsto en el art. 23.2 LCI y, sólo indirectamente, por mor de la remisión que hace el art. 107.2 a) LHL al valor catastral a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la existencia de una cuota tributaria mayor derivada de lo que califica como un excesivo valor catastral.

En suma, como señala la Abogada del Estado, si la parte actora considera que los valores catastrales estaban mal determinados, ello no es un problema de capacidad económica, sino de articular los mecanismos de impugnación previstos en la normativa vigente contra esos valores. Y aunque para fijar el valor del terreno el art. 107.2 a) LHL se remita al valor que tengan determinado en el momento del devengo a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, esto es, al “*valor catastral de los bienes inmuebles*” que se determinará “*conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario*” (art. 65 LHL) y, concretamente, de acuerdo con los criterios y límites previstos en el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, lo cierto es que ninguna consideración realiza al respecto el órgano judicial. Hay que tener presente que, en los términos que se ha planteado el proceso *a quo*, lo primero que habría que analizar es si el valor catastral que ha servido de base a las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en él impugnadas, se ha ajustado en su determinación a las reglas y límites previstos en la normativa reguladora del Catastro Inmobiliario, lo que plantea, en principio, un problema de legalidad ordinaria (de sujeción de ese valor a las reglas legales previstas para su determinación), que no de constitucionalidad. Por tanto, puesto que el Auto de planteamiento proyecta la duda de constitucionalidad formulada sobre unas normas [los arts. 107.2 a) y 110.4 LHL] que no son las que constituyen el objeto directo de la queja de la parte actora en el proceso *a quo* (el art. 23.2 LCI), no cabe sino concluir que el órgano promotor ha realizado una inadecuada formulación y exteriorización del juicio de relevancia.

Consiguientemente, al no existir el debido nexo de causalidad o dependencia entre

el fallo del proceso (dentro de los términos de la pretensión articulada por la parte actora) y la norma cuestionada, y puesto que, como hemos señalado con anterioridad, no es posible convertir la cuestión de inconstitucionalidad en un juicio de constitucionalidad en abstracto, desligado del proceso *a quo*, ello debe conducir irremediabilmente a la inadmisión de la cuestión promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid.

No existe, pues, relación alguna entre la duda de constitucionalidad exteriorizada por el órgano judicial [la posible violación por los arts. 107.2 a) y 110.4 LHL del principio de capacidad económica del art. 31.1 CE por la atribución legal de incrementos de valor de los terrenos en supuestos de inexistencia o de existencia de incrementos reales menores] con la pretensión que constituye el objeto del proceso judicial (la superación por el valor catastral de los bienes inmuebles objeto de liquidación del valor de mercado a que hace referencia el art. 23.1 LCI), lo que debe conducir, como hemos anticipado con anterioridad, a la inadmisión de la presente cuestión de inconstitucionalidad.

F A L L O

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido,

Inadmitir la presente cuestión de inconstitucionalidad.

Publíquese esta Sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Dada en Madrid, a once de mayo de dos mil diecisiete.