|  |  |
| --- | --- |
| Auto | 88/2017 |
| Fecha | de 5 de junio de 2017 |
| Sala | Sala Segunda |
| Magistrados | Doña Encarnación Roca Trías, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Antonio Narváez Rodríguez y don Ricardo Enríquez Sancho. |
| Núm. de registro | 4868-2016 |
| Asunto | Cuestión de inconstitucionalidad 4868-2016 |
| Fallo | Declarar la extinción de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4868-2016 en relación con el artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por desaparición sobrevenida de su objeto. |

**AUTO**

 **I. Antecedentes**

1. El día 14 de septiembre de 2016 tuvo entrada en el registro general del Tribunal Constitucional un escrito del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera (recurso núm. 802-2015), al que se acompañaba, junto al testimonio del correspondiente procedimiento, el Auto de 25 de julio de 2016, por el que se acordaba plantear una cuestión de inconstitucionalidad con relación al artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (LHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por presunta vulneración del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

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

a) La entidad mercantil Rentas y Vitalicios, S.L., dedicada a la promoción inmobiliaria, adquirió nueve terrenos en 2003, 2005, 2007 y 2008, construyendo en los mismos, y procediendo posteriormente a su enajenación en 2014, aunque vendiendo los terrenos a un precio inferior su coste de adquisición.

b) Como consecuencia de las anteriores transmisiones el Ayuntamiento de Jerez de la Frontera le giró nueve liquidaciones por el concepto de impuesto sobre el valor de los terrenos de naturaleza urbana.

c) Al considerar la mercantil recurrente que no había existido un aumento de valor de los terrenos, contra las liquidaciones anteriores interpuso los correspondientes recursos de reposición que fueron desestimados por decreto del teniente de Alcalde, delegado de economía, con fecha de 19 de mayo de 2014.

d) Promovido un recurso contencioso-administrativo (núm. 802-2015) contra el anterior decreto ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera, y una vez concluso el correspondiente procedimiento, mediante providencia con fecha de 8 de junio de 2015 se dio traslado a las partes y al Ministerio Fiscal para que alegasen sobre la posible inconstitucionalidad de la norma de valoración objetiva establecida en el artículo 107 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de haciendas locales, pero sólo en la medida que grava capacidades económicas no reales, en contra del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

e) Evacuado el trámite de alegaciones conferido, tanto la parte recurrente (mediante escrito registrado el día 23 de junio de 2016) como el Ministerio Fiscal (por informe de 16 de junio de 2016) no se opusieron a su planteamiento. Por su parte, el Ayuntamiento de Jerez de la Frontera (también por escrito de 24 de junio de 2016), se opuso al citado planteamiento.

3. En la fundamentación jurídica del Auto de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, el órgano judicial proponente, tras precisar los antecedentes de hecho, delimitar la forma de cuantificación del incremento del valor de los terrenos de acuerdo con las previsiones del Real Decreto Legislativo 2/2004 y subrayar el alcance del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE en la doctrina constitucional (STC 194/2000), considera que la resolución administrativa impugnada pone de manifiesto con nitidez la situación planteada, pues reconoce que el citado Real Decreto Legislativo 2/2004 solo admite como resultado en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana la existencia de cuotas positivas. Según el Juzgado promotor de la cuestión, el artículo 107 del citado texto legal acoge una regla para la determinación de los incrementos de valor que tiene un carácter imperativo, sin que exista ningún precepto que prevea la posibilidad de utilizar otro método alternativo de cuantificación.

Así las cosas, según el órgano judicial, la entidad recurrente en el proceso a quo adquirió unos terrenos en un momento de alza en los precios en el mercado inmobiliario, ajustándose las ponencias de valores en el municipio a tales precios, para luego, en una situación de bajada sustancial y sostenida de los precios, transmitirlos. Sin embargo, el precepto cuestionado no contempla el supuesto de una minusvaloración en la venta de inmuebles, determinando siempre un incremento de valor por el que tributar, lo que parece contravenir la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el principio de capacidad económica, como requisito de partida de toda prestación tributaria.

En suma la ley atribuye, en todo caso, un resultado positivo de incremento de valor por la aplicación de unas reglas de determinación de la base imponible que no pueden dejar de aplicarse, dado su carácter imperativo. No contempla la posible existencia de una minusvaloración al momento de la transmisión de los inmuebles, con lo que estaría haciendo depender la prestación tributaria de situaciones que no son expresivas de capacidad económica y, en consecuencia, estaría sometiendo a tributación manifestaciones de riqueza no ya potenciales, sino inexistentes o ficticias.

4. Mediante providencia de fecha 31 de enero de 2017, el Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada y, de conformidad con lo previsto en el artículo 10.1 c) de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC), deferir a la Sala Segunda, a la que por turno le ha correspondido, el conocimiento de la cuestión, dando traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el artículo 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. 34, de 9 de febrero de 2017).

5. Por escrito registrado en este Tribunal el día 16 de febrero de 2017 se recibió una comunicación del Presidente del Senado por la que se trasladaba a este Tribunal el acuerdo de personación de esta Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del artículo 88.1 LOTC. Posteriormente, por escrito registrado el día 17 siguiente se recibió otra comunicación de la Presidenta del Congreso de los Diputados por la que se ponía también en conocimiento de este Tribunal el acuerdo de personación de esta Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del artículo 88.1 LOTC, con remisión a la Dirección de Estudios, Análisis y Publicaciones, y a la asesoría jurídica de la Secretaría General.

6. El Abogado del Estado presentó su escrito de alegaciones en el registro general de este Tribunal el día 28 de febrero de 2017. En este escrito, y con carácter previo al análisis de los vicios de inconstitucionalidad imputados a las normas cuestionadas, realiza dos precisiones previas: i) El artículo 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; 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 es inferior al resultante de la aplicación de las reglas previstas en el mismo. ii) Aun cuando en el Auto de planteamiento se cuestiona el citado artículo 107 LHL, en su totalidad, sin embargo, al estarse en presencia de una liquidación por la transmisión en ejecución hipotecaria de dos fincas, debería quedar fuera del planteamiento el apartado 2, subapartados b), c) y d), de ese precepto, pues no serían relevantes para adoptar una resolución en el proceso.

Una vez hechas las anteriores precisiones, pasa el Abogado del Estado a analizar la denunciada inconstitucionalidad del artículo 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 la Ley 51/2002, que señalaba que la base imponible era el “incremento real del valor de los terrenos”. Para el Abogado del Estado, antes de la reforma, el legislador había configurado la determinación del incremento real mediante la utilización de una regla de valoración que sólo podía ofrecer un valor referencial; lo que justificaba que un contribuyente pudiese impugnar la liquidación si podía acreditar la ausencia de un incremento gravable. Por el contrario, tras la reforma, al haberse suprimido el término “real”, no se está condicionando nada. Aunque se evidencie “por una revisión catastral de los terrenos” que el contribuyente ha obtenido una minusvalía, siempre va a existir una renta potencial gravable; por lo que el principio de capacidad económica quedaría siempre a salvo. 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 artículo 47 CE, que dispone que “la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos”.

Para el Abogado del Estado, el valor del terreno a tomar en consideración es el que tenga determinado al momento de la transmisión a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, esto es, el valor catastral, habiendo asumido así el legislador unos criterios objetivos para la fijación de la base imponible del impuesto, que no atienden a las circunstancias particulares o subjetivas. En este sentido, el artículo 107 de la Ley de haciendas locales dispone que la base imponible del impuesto se determinará aplicando al valor del terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, es decir, el valor catastral. Se trata de 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); siempre con total independencia de la ganancia real obtenida con la transmisión del 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. Prefirió establecer 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 el Abogado 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 se aprecie un incremento del valor del terreno. Pero ello no es contrario, a su juicio, al principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE. 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.

Dado que el valor catastral del bien inmueble se tiene en cuenta para calcular 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 el Abogado 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 previstos en la normativa vigente para impugnar esos valores.

7. El Fiscal General del Estado presentó su escrito de alegaciones en el registro de este Tribunal el día 16 de marzo de 2017, considerando que procede declarar que los artículos 107.1 y 2 a), y 110.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor”, al no permitir a las corporaciones locales prescindir de la regla de cálculo legalmente establecida, aunque en las transmisiones de los terrenos de naturaleza urbana se produzca una minusvaloración en el momento de la transmisión.

Tras precisar los antecedentes de hecho del planteamiento de la cuestión, el contenido del precepto cuestionado, el cumplimiento de los requisitos procesales, las dudas de constitucionalidad manifestadas por el órgano promotor de la cuestión y la estructura del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, subraya el Fiscal General del Estado que este Tribunal ha dictado las SSTC 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, con relación, respectivamente, a los artículos 1, 4 y 7.4 de las Normas Forales 16/1989, de 5 de julio, y 46/1989, de 19 de julio, reguladoras del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los territorios históricos de Gipuzkoa y Álava. Los ha declarado inconstitucionales y nulos, pero “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor”. Pues bien, puesto que la redacción de los apartados de los preceptos cuestionados en el presente caso es idéntica a la de las Normas Forales declaradas inconstitucionales y dado que las dudas expuestas por el órgano judicial también son idénticas a las ya analizadas en las Sentencias citadas, procede declarar igualmente la inconstitucionalidad y nulidad del artículo 107.1 y 2 a) de la Ley reguladora de las haciendas locales, “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor”.

Por último, señala el Fiscal General del Estado que aun cuando el órgano judicial se ha limitado a cuestionar el artículo 107 de la Ley de haciendas locales, en la providencia de audiencia previa al planteamiento de la cuestión declaraba también aplicable a la controversia el artículo 110.4 de la misma Ley, que impide tomar en consideración los supuestos de decremento del valor, habiendo sido objeto de las alegaciones de las partes y del Ministerio Fiscal. Sin embargo, la obligación de las corporaciones locales de estar a las reglas del impuesto “sin admitir prueba en contrario” es consecuencia de la redacción del artículo 110.4, razón por la cual, en las Sentencias citadas se declaró también inconstitucional el artículo 7.4 de las Normas Forales enjuiciadas. Aunque en el posterior Auto de planteamiento no exista referencia alguna al citado artículo 110.4, el artículo 39.1 LOTC permite extender la declaración de inconstitucionalidad, “por conexión o consecuencia”, a otros preceptos de la misma Ley, lo que debería producirse en este caso al existir una íntima conexión entre las reglas de determinación de la base imponible y ese artículo 110.4, que impide a las corporaciones locales prescindir de la regla de cálculo legalmente establecida, aun cuando se haya producido una minusvaloración del valor del terreno en el momento de la transmisión.

Por todo ello, considera el Fiscal General del Estado que debe declararse la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

8. Mediante escrito de 24 de enero de 2017, el Magistrado don Juan Antonio Xiol Ríos comunicó su voluntad de abstenerse en el conocimiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, por entenderse incluido en el epígrafe 10 del artículo 219 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (tener interés indirecto en la causa). Por ATC 17/2017, de 31 de enero, el Pleno de este Tribunal acordó estimar justificada la abstención formulada, apartándole definitivamente del conocimiento de la cuestión y de todas sus incidencias.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera ha planteado una cuestión de inconstitucionalidad en relación con el artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, LHL), por posible infracción del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

Antes de entrar a dar respuesta a la duda que se plantea en el presente proceso constitucional hemos de precisar que, como señala el Abogado del Estado, aun cuando se cuestiona por el órgano judicial el artículo 107 LHL en su totalidad, en la medida en que la liquidación impugnada en el proceso a quo deriva de la transmisión onerosa de unos terrenos, deben quedar fuera del objeto las letras b), c) y d) de su apartado 2. En ellas se acogen las reglas para la determinación del valor de terreno en la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio [letra b)]; en la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie [letra c)]; y en las expropiaciones forzosas [letra d)].

En consecuencia, al no ser de aplicación al supuesto de hecho del que trae causa el presente proceso constitucional, dado que el órgano judicial no ha fundado su aplicabilidad ni tampoco la medida en la que la decisión del proceso a quo depende de la validez de los apartados b), c) y d) del artículo 107.2 LHL, estos deben quedar excluidos del objeto de la cuestión.

2. Considera el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera que la ley atribuye, en todo caso, un resultado positivo (un incremento de valor) por la aplicación de unas reglas de determinación de la base imponible que no pueden dejar de aplicarse (dado su carácter imperativo), no contemplando la posible existencia de una minusvaloración al momento de la transmisión de los inmuebles. Con ello estaría haciendo depender la prestación tributaria de situaciones que no son expresivas de capacidad económica y, en consecuencia, sometiendo a tributación manifestaciones de riqueza no ya potenciales, sino inexistentes o ficticias.

El Abogado del Estado sostiene, sin embargo, que se confunde el “valor real” con el “valor catastral”, pues el tributo no pretende gravar incrementos reales, al haber optado el legislador por calcular el incremento de valor derivado de la transmisión de un bien inmueble de naturaleza urbana de forma objetiva, sin atender a las circunstancias del caso concreto. Esto permite que incluso quien transmita un inmueble por un precio inferior al de adquisición, habiendo obtenido una pérdida económica, tenga un incremento de valor sometido a tributación. A su juicio, la circunstancia de que con la transmisión se evidencie una minusvalía, no convierte al tributo en contrario al principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE y, por tanto, en inconstitucional.

El Fiscal General del Estado, con fundamento en las SSTC 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, relativas a los artículos 1, 4 y 7.4, respectivamente, de las Normas Forales 16/1989, de 5 de julio, y 46/1989, de 19 de julio, reguladoras del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los territorios históricos de Gipuzkoa y Álava, considera que debe declararse la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 LHL, “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor”; habida cuenta que la redacción de los preceptos ahora cuestionados es idéntica a la declarada inconstitucional en aquellas Sentencias.

3. Este Tribunal ha tenido la ocasión de pronunciarse recientemente en la STC 59/2017, de 11 de mayo, sobre la constitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, del citado texto refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, argumentando que al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado artículo 31.1 CE (FJ 3). En esa Sentencia llegamos a la conclusión de que el tratamiento que otorgaba la norma cuestionada a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carecía de toda justificación razonable, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incremento derivados del paso del tiempo, sometiendo con ello a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en su artículo 31.1 (FJ 3). Por esta razón, los declaramos inconstitucionales y nulos, aunque únicamente en la medida que sometían a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos poder acreditar esta circunstancia [FJ 5 a) y b)].

Pues bien, la circunstancia de que con posterioridad a la admisión a trámite de la presente cuestión haya recaído en otro proceso promovido por el mismo órgano judicial (cuestión núm. 4864-2016), una Sentencia de este Tribunal declarando la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad de los preceptos aquí cuestionados (la STC 59/2017, de 11 de mayo), conlleva necesariamente la desaparición sobrevenida del objeto de la presente cuestión, pues ya ha quedado disipada la duda de constitucionalidad planteada, no siendo necesario un nuevo pronunciamiento por parte de este Tribunal, como consecuencia del valor de cosa juzgada y plenos efectos frente a todos de nuestras Sentencias ex artículos 164.1 CE y 38.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (por todas, STC 48/2017, de 27 de abril, FJ 3).

Por tanto, puesto que los preceptos cuestionados en el presente proceso constitucional han sido ya expulsados del ordenamiento en los términos señalados anteriormente, una vez anulados por inconstitucionales, hemos de apreciar la desaparición sobrevenida del objeto de la presente cuestión (por todas, STC 48/2017, FJ 3).

Por todo lo expuesto, la Sala

ACUERDA

Declarar la extinción de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4868-2016 en relación con el artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por desaparición sobrevenida de su objeto.

Madrid, a cinco de junio de dos mil diecisiete.