



**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN PRIMERA**

**RECURSO SALA TSJ 1303/2022 - RECURSO DE APELACIÓN (auto) 57/2022**

Partes: A [REDACTED] c/ ORGANISMO DE GESTIÓN  
TRIBUTARIA DE LA DIPUTACIÓN DE BARCELONA

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 N º 3459**

**Ilmos. Sres. Magistrados**

**D<sup>a</sup>. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ, presidente**

**D<sup>a</sup>. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL**

**D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA (ponente)**

En la ciudad de Barcelona, a 14 de octubre de dos mil veintidós.

**LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL  
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA),**  
constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente  
**SENTENCIA** en el recurso de apelación auto nº 57/2022, en que es parte  
apelante A [REDACTED], representada por la Procuradora





Dña. Elisabet Jorquera Mestres, siendo parte apelada el ORGANISMO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA DIPUTACIÓN DE BARCELONA, representado por el Letrado de sus servicios jurídicos.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA, Magistrado de esta Sala, quien expresa el parecer de la misma.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** En el recurso contencioso-administrativo número 234/2021 tramitado en el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 12 de Barcelona, el 9 de febrero de 2022 se dictó auto a cuyo tenor:

*“SE DECLARA LA INADMISIÓN del recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de A [REDACTED], con expresa condena en costas a esta parte hasta un máximo de 100 euros por todos los conceptos.”*

**SEGUNDO.** Contra el referido auto la parte recurrente vino a interponer recurso de apelación, elevándose las actuaciones a la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

La apelante suplica de esta Sala sentencia por la que,

*“es consideri esgotada la via administrativa amb la liquidació referida (...) i per tant estableixi que no era necessari (sic) l'interposició (sic) de recurs previ de reposició, ordenant la retroacció de les actuacions al moment anterior al pronunciament de la sentència (sic) recorreguda, per a que, una vegada admès el recurs contenciós administratiu, el Jutjat Contenciós administratiu número 12 de Barcelona resolgui sobre el fons.”*





La parte apelada se opone al recurso, interesando su desestimación, y, con carácter subsidiario, la devolución de las actuaciones al órgano a quo a fin de que valore la concurrencia de motivo de inadmisibilidad no examinado (alegado por vez primera, en cuanto tal, en escrito de oposición a la apelación), al entender intempestiva interposición del recurso contencioso administrativo, atendida la fecha de notificación de la resolución expresa que constituye su objeto.

**TERCERO.** Turnado a la Sección Primera de dicho Tribunal, se acordó formar el oportuno rollo, señalándose, a su tiempo, previa designación de Magistrado Ponente, deliberación, votación y fallo del recurso, la cual tuvo efectivamente lugar en la fecha señalada al efecto.

La fecha y número de la presente sentencia, conforme a acuerdo gubernativo, son consignados en la misma sin intervención de los Magistrados que componen el Tribunal.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** Como se ha adelantado en los antecedentes de hecho, el presente recurso tiene por objeto auto de 9 de febrero de 2022, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 12 de Barcelona, en cuya virtud se decide la inadmisión del recurso contencioso administrativo formulado por la aquí apelante.

La misma, en su escrito de apelación, pone de manifiesto, que, con su solicitud, suscitó cuestión exclusivamente atinente a la constitucionalidad "del artículo 107 y relacionados de la LRHL", a la vista de la STC de 11 de mayo de 2017, por lo que la vía administrativa previa, en forma de recurso de reposición preceptivo, no devenía necesaria, acogándose la apelante, al accionar en vía judicial del modo en que lo ha hecho, a la doctrina sentada por la STS de





fecha 21 de mayo de 2018.

**SEGUNDO.** La cuestión de fondo sobre la que había de pivotar la controversia en la instancia atañía a solicitud de rectificación de autoliquidación del IIVTNU, practicada aquélla en base a un régimen legal de determinación de la base imponible a la sazón declarado inconstitucional, y no tras un solo pronunciamiento, sino hasta tres del Tribunal Constitucional, sucesivos en espacio temporal superior a los cuatro años.

La STC nº 182/2021, de 26 de octubre de 2021, resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad nº 4433/2020, promovida por la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Andalucía (Málaga), respecto de los arts. 107.1, 107.2.a) y 107.4 TRLHL ha venido a suponer la culminación del progresivo cerco a la disciplina legal de aquel Impuesto, en orden al menos al calibrado de su base imponible, espoleado por el sucesivo planteamiento de cuestiones de inconstitucionalidad por órganos de este orden jurisdiccional, en buena muestra del vigor de aquella institución en orden a propiciar un sano control de constitucionalidad de nuestro acervo legislativo.

En el supuesto que motiva el planteamiento de la aludida cuestión de inconstitucionalidad por la Sala de Málaga, a resultas del cálculo legal de una base imponible del Impuesto más de dos veces superior a la resultante del cotejo de escrituras, y de informes periciales de valoración, y de la aplicación de un tipo de gravamen cercano al 30%, la cuota tributaria llegó a alcanzar más de la mitad de la plusvalía real obtenida en la venta. Situación, la descrita, aún no valorada por el TC, el cual había ya alumbrado sendas sentencias, albergando otros tantos pronunciamientos de inconstitucionalidad, a cuenta del régimen legal (en todo o en parte) en cuestión.

La STC 59/2017, de 11 de mayo (CI 4864/2016) declaró los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL inconstitucionales y nulos, únicamente en la medida en que sometían a tributación situaciones de inexistencia de





incrementos de valor, inexpresivas de la capacidad económica o manifestación de riqueza teóricamente gravada por el Impuesto, en suma. A tenor de aquella sentencia:

*"(...) aun cuando "es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto", sin embargo, "una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal"*

Declaró en suma el TC inconstitucional la cuantificación automática del incremento de valor en base a la mera titularidad del bien durante un período máximo de veinte años (y mínimo de uno), mediante la aplicación al valor catastral de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no ya de la real magnitud del incremento, sino aun de su propia existencia o realidad. Se pronunció en este primer caso el Alto Tribunal en términos de sujeción o no a gravamen, atendiendo a un incremento de valor ficticia o artificialmente creado por el sistema legal de cálculo de la base imponible, sin posibilidad de prueba en contrario, por cuanto ello *"lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, (...) estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado artículo 31.1 CE"*.

Será de ver, de hecho, que el aludido principio, base, sustrato, fundamento, y límite a la imposición (constitucional de capacidad económica), constituye elemento absolutamente central en los sucesivos pronunciamientos de inconstitucionalidad, y muy en especial en el tercero, cuyas consecuencias habremos de digerir aquí.

En una progresiva jurisprudencia vino la Sala Tercera del Tribunal Supremo a destilar las consecuencias de aquel primer pronunciamiento de





inconstitucionalidad, que entendió parcial (y sin modulación temporal alguna en la sentencia constitucional, por cierto), para concluir, en muy apretada síntesis, que al sujeto pasivo le cabía la prueba de la inexistencia de aumento de valor, por los medios de prueba admitidos y válidos en Derecho a su alcance, que aun indiciariamente permitieren apreciar aquella inexistencia, lo que colocaría a la Administración en la tesitura y obligación de demostrar lo contrario.

No tenemos empacho en partir del hecho plausible de haber la recurrente planteado su pretensión en sede administrativa, y en sede judicial (al menos en demanda), en las anteriores coordinadas, como tampoco en reparar, ya desde este momento, en que su pretensión, sin duda, lo es en todo caso, y a todos los efectos, de entera invalidez de la liquidación tributaria practicada, con ocasión de la transmisión de inmueble, al amparo del mismo régimen legal (de estimación de la base imponible) que la última STC (182/2021) ha venido finalmente a expulsar, ya sin límite ni condición alguna, ni lectura constitucional posible, del ordenamiento jurídico.

La STC nº 126/2019, de 31 de octubre (CI 1020/2019), declaró la inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL en los términos previstos en la letra a) de su FJº 5º. Es decir, por vulneración del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad (agotamiento de la riqueza imponible), en aquellos supuestos en que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente. Se pronuncia aquí el TC en términos no de sujeción a gravamen, sino de cuantificación o mensuración del mismo, siendo la cuota tributaria resultante enteramente confiscatoria. No analizó en este segundo proceso constitucional el TC, en puridad, que el incremento de valor estimado legalmente como base imponible fuere superior al "real" (que lo era, multiplicándolo por cinco), sino que la cuota tributaria a la sazón satisfecha desbordase, consumiéndola, la real apreciación del bien. La misma sentencia se encargó, ahora sí, de modular en el tiempo los efectos de la declaración de inconstitucionalidad pronunciada, en los términos que son de





ver en ella.

Llegamos con ello a la tercera acometida al régimen legal que el Gobierno, en uso de su capacidad legislativa de excepción, ha venido raudo a tratar de restañar, como es sabido. La cuestión de inconstitucionalidad enjuiciada por la STC 182/2021 supone a la sazón, en el proceso constitucional seguido al efecto, preguntarse *“si es constitucionalmente legítimo que, incontrovertida la existencia de un incremento del valor del terreno urbano objeto de transmisión, este sea inferior al legalmente calculado debido a la aplicación obligatoria de la fórmula estimativa de cuantificación de la base imponible -que prescinde de la capacidad económica manifestada por el contribuyente- y, en consecuencia, que la cuota a pagar sea desproporcionada o excesiva aunque no absorba por completo el aumento de valor existente al momento de la transmisión”*. Centrándose el supuesto a abordar en el gravamen de una base imponible que, proyectada sobre un real incremento de valor del bien, se estimaba legalmente, en base a una disciplina única, obligatoria, automática y objetiva, en magnitud superior a la “real” (duplicándola, cuando menos).

Llega así el momento de estar a la fundamentación de esta tercera sentencia constitucional, en la literalidad que estimamos relevante al efecto:

*“(…) la duda planteada por el órgano judicial consiste en determinar si es constitucionalmente admisible que los preceptos legales cuestionados determinen la base imponible del IIVTNU sin tener en cuenta la capacidad económica que efectivamente aflora al tiempo de la transmisión del terreno urbano, generando incrementos de valor legales de cuantía superior a los efectivamente obtenidos y, en consecuencia, gravámenes o cuotas que, sin agotar la plusvalía real, resulten desproporcionados; desproporción en el gravamen cuyo enjuiciamiento debe ubicarse, como se verá, no tanto en el principio de no confiscatoriedad, como afirma el órgano judicial, sino en el principio de capacidad económica como criterio, parámetro o medida de la imposición.*

(…)





*A diferencia de lo acontecido en la STC 153/2019, de la argumentación del auto de planteamiento se infiere que el órgano judicial considera contrario al art. 31.1 CE el método de cuantificación de la base imponible del IIVTNU en sí mismo y no solo alguno de sus elementos.*

*(...)*

*En suma, todos los apartados del art. 107 TRLHL aquí cuestionados, excepto el primer párrafo del art. 107.1 TRLHL que define la base imponible y no su forma de cálculo, deben ser enjuiciados en la medida en que todos ellos contribuyen a la determinación de la base imponible de este impuesto, cuya duda de constitucionalidad ha sido planteada en esta cuestión.*

*(...)*

*Por lo que aquí interesa, los arts. 107.1 y 107.2 a) TRLHL se declararon inconstitucionales y nulos en la STC 59/2017 «únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor» [FJ 5 a) y fallo]; declaración de inconstitucionalidad y nulidad calificada como parcial en la STC 126/2019, de 31 de octubre. Por su parte, el art. 107.4 TRLHL se declaró inconstitucional por la STC 126/2019 «únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente» [FJ 5 a), al que remite el fallo]. El art. 164 CE, y también el art. 38 LOTC, disponen que las sentencias del Tribunal Constitucional que declaren la inconstitucionalidad de una ley tienen efectos contra todos desde que se publiquen en el «BOE». Dichas sentencias se publicaron en el «BOE» de 15 de junio de 2017 y de 6 de diciembre de 2019, respectivamente, por lo que a partir de esas fechas estos artículos no pueden regir la resolución de ningún litigio, ni siquiera de aquellos que estén pendientes de sentencia (como el presente caso), en la parte que ha sido expulsada del ordenamiento jurídico.*

*De ahí que este tribunal haya acordado, como consecuencia de ello, la inadmisión o la extinción por pérdida sobrevinida de objeto de las cuestiones de inconstitucionalidad que se le han planteado, en lo que hace a los arts. 107.1 y 107.2*





a) TRLHL, en supuestos de no existencia de incremento de valor del terreno en caso de transmisión (AATC 85/2017 a 88/2017, todos de 5 de junio, o ATC 101/2017, de 4 de julio) y, en lo que hace al art. 107.4 TRLHL, en los supuestos de cuota tributaria superior a la plusvalía real (STC 153/2019, de 25 de noviembre, y ATC 66/2020, de 30 de junio). Pero no cabe hacer lo propio respecto a todos estos preceptos [arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL] en el supuesto ahora controvertido que, al no ser el mismo, no ha quedado afectado por las anteriores declaraciones de inconstitucionalidad parcial. Se trata aquí de supuestos en los que el incremento de valor, que existe, es inferior al calculado ope legis como base imponible, y la cuota tributaria consume, sin agotar, una parte significativa de ese incremento real, por lo que la duda de constitucionalidad que suscita el auto de planteamiento en relación con estos artículos sigue vigente.

(...)

a) Sobre la naturaleza de este impuesto local, este tribunal ha subrayado; por un lado, que es un tributo directo que, según su configuración normativa, grava el «incremento de valor» que experimenten los terrenos (art. 104.1 TRLHL), «a lo largo de un período máximo de 20 años» (art. 107.1 TRLHL), y que se pone de manifiesto «a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos» (art. 104.1 TRLHL), siendo el devengo, en lo que ahora importa, «[c]uando se transmita la propiedad del terreno [...] la fecha de transmisión» [art. 109.1 a) TRLHL]. Por otro lado, que, definidos así su hecho imponible y su base imponible (arts. 104.1 y 107.1, primer párrafo, TRLHL, respectivamente), la cuantificación de ese «incremento de valor» gravado se realiza (art. 107.1, segundo párrafo, TRLHL) mediante la aplicación de un coeficiente (art. 107.4 TRLHL) al valor catastral del terreno al momento del devengo [art. 107.2 a) TRLHL]. Ese coeficiente se determina multiplicando el número de años completos de tenencia del terreno (con un mínimo de uno y un máximo de veinte años), contados desde la fecha de adquisición hasta la de su transmisión, por un porcentaje anual que determina cada ayuntamiento dentro de los parámetros previstos en el art. 107.4 TRLHL. Esa base imponible se somete a un tipo de gravamen fijado por el ayuntamiento de hasta el 30 por 100 (art. 108.1 TRLHL), dando lugar a la cuota tributaria (art. 108.2 TRLHL).

Interesa desatacar que, si bien se señaló en la STC 26/2017 que este tributo





local ha tenido como fundamento u objeto tradicional las plusvalías generadas por las actuaciones urbanísticas públicas sobre las que el art. 47 CE determina su reversión a la comunidad, la actual configuración normativa del mismo no se justifica en este precepto constitucional. El IIVTNU no resulta ser (o al menos no en exclusiva) un gravamen de las denominadas plusvalías inmerecidas de los titulares del suelo urbano, puesto que somete a tributación todo incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos objeto de transmisión durante los años de tenencia en el patrimonio del sujeto. Y ese sometimiento a gravamen se realiza: (i) primero, sin tener en cuenta que actualmente, entre los deberes de los propietarios del suelo vinculados a la promoción de las actuaciones de transformación urbanística, está el de «[c]ostear y, en su caso, ejecutar todas las obras de urbanización previstas en la actuación correspondiente, así como las infraestructuras de conexión con las redes generales de servicios y las de ampliación y reforzamiento de las existentes fuera de la actuación que esta demande por su dimensión y características específicas [...]» [art. 18.1 c) del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de suelo y rehabilitación urbana]; (ii) segundo, con independencia de la contribución de la actuación pública (urbanística o no) en su generación; y (iii) tercero, incluso, aunque no haya habido actuación urbanística pública o privada alguna. En este sentido también se expresó en la referida STC 26/2017, FJ 3, que «no estamos, pues, ante un impuesto que someta a tributación una transmisión patrimonial, pues el objeto del tributo no se anuda al hecho de la transmisión, aunque se aproveche esta para provocar el nacimiento de la obligación tributaria; tampoco estamos ante un impuesto que grave el patrimonio, pues su objeto no es la mera titularidad de los terrenos, sino el aumento de valor (la renta) que han experimentado con el paso del tiempo».

Por lo que se refiere al IIVTNU aplicable en territorio común, precisamente la regla de cálculo, objetiva e imperativa, del «incremento de valor» gravado en este tributo local ha dado lugar a dos pronunciamientos de inconstitucionalidad parcial de varios de los apartados del precepto que regula su base imponible (art. 107 TRLHL), restringiendo con ello su ámbito actual de aplicación.

(...)

d) Una vez delimitado el ámbito actual de aplicación de la regla de cálculo de





la base imponible del IIVTNU regulada en los preceptos aquí cuestionados [arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL] a los supuestos en que el gravamen no agote el incremento de valor experimentado en el suelo urbano transmitido, la duda de constitucionalidad que ahora se plantea es si es constitucionalmente legítimo que, incontrovertida la existencia de un incremento del valor del terreno urbano objeto de transmisión, este sea inferior al legalmente calculado debido a la aplicación obligatoria de la fórmula estimativa de cuantificación de la base imponible –que prescinde de la capacidad económica manifestada por el contribuyente– y, en consecuencia, que la cuota a pagar sea desproporcionada o excesiva aunque no absorba por completo el aumento de valor existente al momento de la transmisión.

Dos datos permiten determinar el principio material de justicia tributaria (art. 31.1 CE) en el que se ubica la duda del órgano judicial a quo. Por una parte, los únicos preceptos legales cuestionados son los relativos a la base imponible del IIVTNU [arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL], y no los referentes al hecho imponible (art. 104 TRLHL) ni al tipo de gravamen y a la cuota (art. 108.1 y 2 TRLHL); y, por otra, la desproporción de la cuota tributaria respecto del incremento de valor efectivamente obtenido, alegada por el órgano judicial, no es sino consecuencia de la aplicación del único método establecido en la ley para cuantificar de forma objetiva o estimativa ese incremento de valor a efectos del impuesto.

(...)

(...) lo discutido es el propio método de cuantificación de la base imponible del tributo en tanto que no calcula el incremento de valor del terreno urbano gravado en función de la capacidad económica efectiva y cierta manifestada por el contribuyente con ocasión de su transmisión.

Expuesto lo anterior, este tribunal deberá determinar si el art. 31.1 CE obliga al legislador a respetar el principio de capacidad económica no solo al seleccionar las manifestaciones de riqueza que han de conformar los hechos imponibles de los tributos, sino también al concretar las normas de cuantificación de la prestación tributaria; y, en caso afirmativo, si se vulnera dicho principio con el establecimiento legal de una regla estimativa, no de un elemento concreto de la base imponible sino de la base imponible en su integridad [como la prevista en los arts. 107.1, segundo





párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL], de aplicación automática en tanto el hecho imponible se realice (en este caso, en tanto el incremento de valor del terreno urbano transmitido exista).

(...)

(...) los postulados sobre el principio de capacidad económica como criterio de la tributación plasmada en las sentencias relativas al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana –foral y común- merecen ser revisados por tres razones fundamentales.

a) Primera, porque se basan en un pronunciamiento aislado (el ATC 71/2008, que en principio, la propia STC 26/2017 dice desechar) que convierte la doctrina constitucional de los límites del decreto-ley en materia tributaria (art. 86.1 CE en relación con el deber de contribuir del art. 31.1 CE) establecida originariamente en la STC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 –y elaborada para determinar el ámbito material de la potestad legislativa extraordinaria del Gobierno–, en la doctrina constitucional del principio de capacidad económica como medida de la carga tributaria del contribuyente en tanto límite a la libertad de configuración del legislador.  
(...)

(...)

b) Segunda, porque el art. 31.1 CE exige que la contribución de cada cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino «de acuerdo con su capacidad económica»; cualidad subjetiva del obligado a contribuir (por todas, STC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4) que se erige no solo en un «criterio inspirador del sistema tributario» (SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3, y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5) u «ordenador» de dicho sistema (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6, y 193/2004, FJ 5), sino que opera singularmente también, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), en la configuración de cada tributo. Siendo esto así sobre la capacidad económica como fundamento de la imposición (STC 26/2017, FJ 2), debe reconocerse ahora que la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos «de acuerdo con» la capacidad económica de cada contribuyente en el art. 31.1 CE [con





el correlativo «derecho a que esa contribución solidaria sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad» (STC 182/1997, FJ 6) engloba las dos vertientes del referido principio. Y ello porque para hacerlo efectivo no basta con que deban contribuir al sostenimiento de las cargas públicas únicamente quienes tengan capacidad económica para ello, sino que es necesario que la proporción de la contribución que cada individuo deba realizar al sostenimiento de los gastos públicos se determine también en atención a su capacidad económica. En efecto, el art. 31.1 CE contiene un mandato que vincula a los poderes públicos: (i) «a exigir esa contribución a todos los contribuyentes cuya situación ponga de manifiesto una capacidad económica susceptible de ser sometida a tributación» (por todas, SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; 255/2004, de 22 de diciembre, FJ 4, y 10/2005, de 20 de enero, FJ 6) y (ii) a exigirla en función de la intensidad con que aquella capacidad económica se ponga de manifiesto en esos contribuyentes, de forma que se lesionará este principio si «quienes tienen menor capacidad económica soportan una mayor carga tributaria que los que tienen capacidad superior» (STC 46/2000, de 14 de febrero, FJ 8).

c) Tercera, y principal, porque ya es clásica la doctrina de este tribunal que declara que «el tributo es una prestación patrimonial coactiva que se satisface, directa o indirectamente, a los entes públicos (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 15, y 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 18) que, por imperativo del art. 31.1 CE, solo puede exigirse cuando existe capacidad económica y en la medida –en función– de la capacidad económica (STC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6)». (...)

(...)

(...) De ahí que, sobre todo en los impuestos, rija la capacidad económica no solo en la elección de los hechos impositivos, sino también en la de los métodos impositivos o medidas técnicas que, partiendo de la realización de esa manifestación de capacidad económica tipificada, conduzcan a la determinación de la cuantía del tributo.

C) Sentado lo anterior, y teniendo en cuenta que el presupuesto de hecho del tributo debe ser, siempre y en todo caso, un índice de capacidad económica real o potencial, cabe realizar tres precisiones sobre la exigencia de modular la carga





*tributaria del contribuyente en función de su capacidad económica:*

a) *En primer lugar, el principio de capacidad económica como parámetro de la imposición no rige con la misma intensidad en todas las instituciones tributarias. En este sentido, ya se ha reconocido que dentro de las obligaciones tributarias materiales que conforman el tributo como relación jurídico-tributaria (art. 17.1 LGT), se refleja mejor en las obligaciones tributarias principales (art. 19 LGT) que en las obligaciones tributarias accesorias (art. 25.1 LGT) («[e]l principio de capacidad económica, [...] proyecta sus exigencias en relación con los tributos, que son las figuras contributivas, pero no así necesariamente y en la misma medida en relación con las obligaciones accesorias a la deuda tributaria propiamente dicha», STC 164/1995, de 13 de noviembre, FJ 8) (...)*

(...)

b) *En segundo lugar, este tribunal ha mantenido desde sus primeros pronunciamientos que el legislador goza de un amplio margen de libertad en la configuración de los tributos, «no correspondiendo[le] en modo alguno [...] enjuiciar si las soluciones adoptadas en la ley tributaria sometida a control de constitucionalidad son las más correctas técnicamente, aunque indudablemente se halla facultado para determinar si en el régimen legal del tributo aquel ha sobrepasado o no los límites al poder tributario que se derivan de los principios constitucionales contenidos en el art. 31.1 CE» [SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4; 214/1994, de 14 de julio, FJ 5 A); 46/2000, de 17 de febrero, FJ 4; 96/2002, de 25 de abril, FJ 7; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 c), y 20/2012, de 16 de febrero, FJ 8].*

c) *Por último, es constitucionalmente posible que el legislador tributario, al regular cada figura impositiva, otorgue preeminencia a otros valores o principios, respetando, en todo caso, los límites establecidos por la Constitución (STC 221/1992, FJ 5). En relación con los tributos tradicionales con fin primordialmente fiscal se ha admitido: (i) en primer lugar, el establecimiento de exenciones y bonificaciones, que serán «constitucionalmente válida[s] siempre que responda[n] a fines de interés general que la[s] justifiquen (por ejemplo, por motivos de política económica o social, para atender al mínimo de subsistencia, por razones de técnica tributaria, etc.),*





quedando, en caso contrario, proscrita[s] [...] por cuanto la Constitución a todos impone el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su capacidad económica» [SSTC 96/2002, FJ 7; 10/2005, de 20 de enero, FJ 5; 57/2005, de 14 de marzo, FJ 4; 33/2006, de 13 de febrero, FJ 4; 12/2012, FJ 4 a), y 60/2015, FJ 4, todas con cita de la STC 134/1996, de 22 de julio, FJ 8]; (ii) en segundo lugar, que, siendo la lucha contra el fraude fiscal «un objetivo y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos» [SSTC 76/1990, FJ 3; 214/1994, FJ 5 B); 46/2000, FJ 6; 194/2000, FJ 5, y 255/2004, de 22 de diciembre, FJ 5], ya que «lo que unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar» (STC 110/1984, de 26 de noviembre, FJ 3), la capacidad económica como medida de la carga tributaria puede ceder ante la necesidad de evitar actuaciones abusivas por parte de los sujetos pasivos en detrimento de la solidaridad de todos en el sostenimiento de los gastos públicos; siempre, eso sí, que estas medidas antifraude no sean desproporcionadas [SSTC 146/1994, FJ 6 A); 194/2000, FJ 8, y 255/2004, FJ 6]; y, (iii) en tercer lugar, que el legislador puede recurrir a una técnica que no exija la cuantificación exacta de los gastos producidos, estableciendo una deducción global o a tanto alzado, para evitar la complejidad en el procedimiento tributario y por la dificultad de comprobar la existencia y cuantía de ciertos gastos, con excesivos costes de gestión (razones de política financiera, técnica tributaria o de practicabilidad o conveniencia administrativa) [STC 214/1994, FJ 6 A)].

Pero, sin duda, ha sido en materia de tributos con finalidad primordialmente extrafiscal donde la quiebra justificada de la capacidad económica como criterio de cuantificación ha adquirido mayor relevancia. Así, el reconocimiento constitucional de la instrumentalidad fiscal en la esfera de la imposición autonómica desde la STC 37/1987, de 26 de marzo, ha supuesto, en lo que aquí importa, el establecimiento de impuestos «que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica o de pago, respond[e]n principalmente a criterios económicos o sociales orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (arts. 39 a 52 CE), bastando con «que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo» (FJ 13). En este sentido, si bien se ha reiterado que «la naturaleza extrafiscal o recaudatoria de un tributo es una cuestión





de grado, por lo que difícilmente existirán casos 'puros', lo cierto es que en estas figuras impositivas difiere la «manera» en que la correspondiente fuente de capacidad económica (u objeto del mismo) es sometida a gravamen en la estructura del tributo [por todas, SSTC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 c); 120/2018, de 31 de octubre, FJ 3 d); 4/2019, de 17 de enero, FJ 3 d); 22/2019, de 14 de febrero, FJ 3 d), y 28/2019, de 28 de febrero, FJ 4 B)]. Y ello porque, siendo su hecho imponible un signo de riqueza (generalmente potencial), el principio de capacidad económica como criterio de imposición cede ante la «insoslayable vinculación de la tributación soportada a la consecución de la finalidad pretendida» (por todas, STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 6), puesto que a su través se pretende un efecto disuasorio o estimulante de la realización de conductas obstaculizadoras o protectoras (respectivamente) de la finalidad de política social o económica (extrafiscal) perseguida.

5. Aplicación del principio de capacidad económica como criterio o parámetro de imposición a la regla de cuantificación de la base imponible del IIVTNU.

A) Los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL establecen un único método de determinación de toda la base imponible del IIVTNU, y no de parte de ella, de carácter objetivo y de imperativa aplicación.

a) En cuanto a su carácter objetivo u objetivado, en los preceptos controvertidos se fijan los dos elementos (objetivos) para calcular el importe del incremento gravado, cuales son el valor del terreno en el momento del devengo por referencia a su valor catastral en el art. 107.2 a) TRLHL y el porcentaje anual de incremento según el número de años transcurridos desde su adquisición en el art. 107.4 TRLHL. Y el denominado porcentaje de incremento se calcula multiplicando el periodo de generación de dicho incremento (años completos de tenencia en el patrimonio) al porcentaje anual que fija el ayuntamiento a través de la ordenanza dentro de los límites máximos que, para cada periodo de generación, establece el art. 107.4 TRLHL. Así, la medición del incremento de valor «legal» no atiende a las alteraciones efectivas de valor producidas por el paso del tiempo en el suelo urbano ahora transmitido, cuantificando su evolución temporal por referencia comparativa entre los valores de transmisión y adquisición, sino entendiendo que ese incremento es un porcentaje del valor catastral del terreno urbano en el momento de la





*transmisión; porcentaje, eso sí, calculado en función de los años transcurridos desde su adquisición. Por tanto, el propio establecimiento de una estimación objetiva supone dejar al margen la capacidad económica real demostrada por el contribuyente, ya que, como ha argumentado la doctrina científica desde antiguo, la evaluación directa y la estimación presuntiva o indiciaria no son métodos alternativos de determinación de una misma base imponible, sino de determinación de bases alternativas. Y ello porque no solo ambos métodos se diferencian desde el punto de vista cuantitativo, ya que para ser alternativos sería necesario que por ambos se llegara al mismo resultado; sino también desde el punto de vista cualitativo, porque la evaluación directa mide la capacidad económica real del contribuyente y la estimación presuntiva mide otra cosa, cuyo concepto solo puede inferirse de las normas reguladoras de tal estimación.*

*b) Por lo que a la obligatoriedad de la norma de cuantificación aquí cuestionada se refiere, al no contemplarse en el art. 107 TRLHL la estimación directa de la base imponible sino solo una única estimación objetiva, se constituye, como apunta el abogado del Estado, una verdadera regla imperativa de valoración del «incremento de valor» gravado. En este sentido, la STC 59/2017 terminó con la ficción legal de la existencia inexorable de un incremento de valor (y, por tanto, de gravamen) con toda transmisión de suelo urbano, determinando que dicha transmisión es condición necesaria pero no suficiente para el nacimiento de la obligación tributaria en un impuesto cuyo objeto es el incremento de valor (FJ 3). Pero una vez constatada la efectividad de esa plusvalía, lo cierto es que, como bien especifica la representación estatal, los preceptos legales impugnados solo permiten tomar en consideración el valor catastral en el momento del devengo y no acudir a otros valores, como podría ser el valor catastral en el momento de la adquisición del terreno o los valores comparativos de compra y venta del mismo. O lo que es lo mismo, el art. 107 TRLHL no permite la prueba de incrementos efectivos distintos (generalmente inferiores) al legalmente calculado y, por ende, la tributación en consecuencia. Y ello porque la presunción de que el suelo urbano se revaloriza anualmente (y aumenta en función de los años de tenencia) es únicamente la ratio legis de la regla de valoración ahora enjuiciada y no la regla de valoración en sí; presunción vulgar (que no jurídica) que venía respaldada por la realidad económica del tiempo en que se promulgó este sistema objetivo de medición (art. 108 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales).*





B) Así las cosas, y aplicando la doctrina constitucional de la capacidad económica como criterio de imposición expuesta en el fundamento jurídico anterior a los preceptos legales cuestionados en su configuración actual tras las SSTC 59/2017 y 126/2019, puede afirmarse que a un impuesto de carácter real y objetivo como el IIVTNU, con un hecho imponible específico y no general (al gravar una concreta manifestación de riqueza, cual es la plusvalía de los terrenos urbanos por el paso del tiempo y no la renta global del sujeto), y sin constituir una figura central de la imposición directa, le es plenamente aplicable el principio de capacidad económica como fundamento, límite y parámetro de la imposición. Lo que implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017, FJ 3, al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimenten ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero.

Si bien es cierto que la forma más adecuada de cuantificar esta plusvalía es acudir a la efectivamente operada, el legislador, a la hora de configurar el tributo, tiene libertad para administrar la intensidad con que el principio de capacidad económica debe manifestarse en ellos, para hacerlos compatibles con otros intereses jurídicos dignos de protección, como puedan ser, como ya se ha manifestado, el cumplimiento de fines de política social y económica, la lucha contra el fraude fiscal o razones de técnica tributaria. De ahí que, con la revitalización del principio de capacidad económica como medida de cuantificación en los impuestos, deba matizarse la afirmación vertida en la STC 59/2017 de que, siendo el hecho imponible del tributo un índice de capacidad económica real (puesto que no pueden someterse a tributación situaciones de no incremento de valor), «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica





*puesta de manifiesto» (FJ 3). Y ello porque la renuncia a gravar según la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible estableciendo bases objetivas o estimativas no puede ser arbitraria, sino que exige justificación objetiva y razonable; justificación que debe ser más sólida cuanto más se aleje de la realidad el método objetivo elegido normativamente. En suma, la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible no sería inconstitucional per se, salvo que carezca de justificación objetiva y razonable.*

*(...)*

*(...) Por ello, cabe concluir que el hecho de que el legislador opte por unos parámetros objetivos de cuantificación, renunciando a la valoración real de ese incremento, tiene como fin proporcionar un instrumento simplificado de cálculo que facilite la aplicación del impuesto a las dos partes de la obligación tributaria, como expuso el apartado III de la exposición de motivos de la Ley 39/1988: «[e]n el campo de los recursos tributarios, la reforma [de las haciendas locales] ha introducido cambios verdaderamente sustanciales tendentes a [...] facilitar la gestión del sistema [tributario local] diseñado». En este sentido, ante la complejidad y la incertidumbre que supone determinar y comprobar la realidad y exactitud del incremento de valor del terreno urbano objeto de transmisión, con excesivos costes de gestión y de litigiosidad, se optó por la simplicidad y certidumbre de un método objetivo de medición del incremento de valor por referencia al valor catastral en el momento de la transmisión y a un coeficiente en función de la extensión del periodo de generación del mismo, que agilizara la aplicación del tributo y redujera la conflictividad que supone acudir al incremento real.*

*D) Ahora bien, para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o «presumiblemente se produce[n] con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana» (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3, y 126/2019, FJ 3). Esta última posibilidad pudo ser cierta con anterioridad a la caída del mercado inmobiliario,*





pero lo que resulta incontrovertido es que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado –la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos– en un efecto generalizado» (STC 59/2017, FJ 3) y, por lo que aquí interesa, ha dado lugar a que tampoco sean excepcionales o «patológicos» los supuestos en los que el efectivo incremento de valor sea de importe inferior –con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado– al incremento calculado ex art. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales.

En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

Es más, cabe añadir que la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017, FFJJ 3 y 5 a), y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019, FJ 5 a). Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto.





*Por todo ello, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla –sede en Málaga– y declarar inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE). (...)*

El pronunciamiento de la STC 182/2021 es claro y diáfano, al venir la misma a declarar la nulidad, por inconstitucionales, de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL, por estar el sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible que disciplinan al margen de la capacidad económica gravada por el Impuesto y demostrada por el contribuyente, en vulneración del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE) como criterio de imposición, precisando el FJº 6º de la misma, en su primer apartado (o precisión, en términos del propio TC), que:

*“a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE”*





La sentencia aludida supone la virtual voladura del IIVTNU, pues, referida la inconstitucionalidad al entero método legal de determinación de la base imponible del Impuesto, sin ella no hay Impuesto ni liquidación (o autoliquidación) tributaria posible, tratándose de uno de los elementos básicos, estructurales, configuradores del tributo, sujeto a reserva de Ley (arts. 31.3 CE y 8 LGT). Consecuencia lógica de la eficacia ex tunc del pronunciamiento de inconstitucionalidad de una norma con rango legal, la nulidad en origen, es que incurran en tacha de invalidez las liquidaciones (o autoliquidaciones) tributarias (como la de autos) alumbradas en aplicación del conjunto normativo legal expulsado del ordenamiento jurídico (arts. 38 a 40 LOTC).

Resulta incontrovertido en autos que fue calculada la base imponible del Impuesto, y liquidado el mismo a la postre, en aplicación del régimen legal cuya inconstitucionalidad proclama la STC 182/2021, en los términos vistos.

**TERCERO.** La doctrina (a que de hecho trata de acogerse la representación de la recurrente para tratar de salir al paso de la alegación previa estimada por el auto apelado) a cuenta de (la calificaremos así, en ejercicio un tanto aventurado) la inoponibilidad de la falta de agotamiento de la vía administrativa previa, allí donde el recurrente centra su pretensión en un exclusivo alegato de inconstitucionalidad inasequible en cuanto tal a la Administración, viene sentada por la STS (Sección 2ª), de fecha 21 de mayo de 2018 (RC 113/2017), a tenor de cuyos FFJJº 1º a 5º:

*“PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación y su acotación*

*1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional de Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, impugnada en casación por PRONORBA, S.L., es o no conforme a Derecho en su tarea interpretativa de los artículos 24.1 CE, 108 LBRL y 14.2 LRHL.*

*2. Para desentrañar si en esa tarea la Sala de instancia ha infringido tales*





*preceptos, la cuestión jurídica con interés casacional que propone el auto de admisión del recurso consiste en determinar si, cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad o la ilegalidad de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho público de las entidades locales, cuestiones respecto de las que éstas no pueden pronunciarse por carecer de competencia para ello, resulta obligatorio agotar con carácter previo la vía administrativa, formulando recurso de reposición, o si, en tales casos, el interesado puede interponer directamente recurso contencioso-administrativo.*

*3. La demanda presentada en la instancia se sustenta exclusivamente en la inconstitucionalidad del artículo 107 LRHL, precepto legal en el que se apoya la liquidación tributaria impugnada. Nada se dice en dicho escrito rector acerca de la ilegalidad de norma reglamentaria alguna en la que la liquidación discutida se ampare. Por lo tanto, la cuestión delimitada en el auto de admisión, en cuanto alude a la ilegalidad de disposiciones reglamentarias de carácter general, resulta irrelevante para la resolución del litigio y, por ende, para la de este recurso de casación. Nuestro estudio ha de quedar, en consecuencia, limitado al análisis del carácter preceptivo de los recursos administrativos cuando exclusivamente se denuncia como motivo de impugnación la inconstitucionalidad de la norma con fuerza de ley en la que se apoya la decisión administrativa singular impugnada.*

*4. Tal análisis requiere que nos detengamos en tres extremos: (i) el agotamiento de la vía administrativa previa como presupuesto de procedibilidad del recurso contencioso-administrativo, (ii) los recursos administrativos manifiestamente inútiles y (iii) el recurso preceptivo de reposición en el ámbito local contra los actos de aplicación de los tributos sustentado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la ley que les da cobertura.*

*SEGUNDO.- La autotutela declarativa de la Administración en vía de recurso y el acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa*

*1. En virtud de la llamada "autotutela declarativa" [cuya constitucionalidad no se pone en duda (vid. STC 22/1984 -ES:TC:1984:22, FJ 4º- y sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 26 de julio de 2002 -casación 8558/1997; ES:TS:2002:5713; FJ 4º-)], las administraciones públicas pueden -sin perjuicio del*





posterior control judicial- crear derechos y definir obligaciones unilateralmente y de forma ejecutoria, esto es, con eficacia inmediata [vid. artículos 56 y 47.1 LPAC (al tiempo de los hechos de este litigio aún no se había aprobado la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -BOE de 2 de octubre- )].

2. Los actos y disposiciones a través de los que se manifiesta ese privilegio de autotutela están sometidos a un irrenunciable control jurisdiccional [vid. artículos 106.1 y 153.c) CE], pero antes cabe que, como manifestación del mismo privilegio (autotutela reduplicativa), las administraciones públicas reconsideren sus actos y disposiciones, bien por su propia iniciativa (revisión de oficio), bien a instancia de parte interesada (revisión a través de recursos administrativos).

3. Así como el control jurisdiccional de las disposiciones y actos administrativos (hetero-control) es una exigencia constitucional [vid. los citados artículos 106.1 y 153.c) CE], no hay nada en el texto fundamental que reclame el establecimiento de una vía administrativa de recursos (auto-control). Constituye una legítima opción legislativa, pero nada más. Ninguna tacha de constitucionalidad cabría oponer a un diseño legal en el que se prescindiera de la revisión en vía administrativa de los actos y disposiciones emanados de aquellas organizaciones públicas.

4. Siendo así, cabe concluir que el establecimiento del agotamiento de la vía de recursos en sede administrativa como presupuesto procesal para la viabilidad de la impugnación jurisdiccional de los actos y disposiciones de las administraciones públicas tampoco es un imperativo que emane de la Constitución de 1978. No es, como decimos, una exigencia del Poder Constituyente, sino una legítima opción del legislador constituido.

5. Tal es el alcance que ha de otorgarse al artículo 25.1 LJCA cuando dispone que el recurso contencioso-administrativo es admisible en relación con las disposiciones de carácter general y con los actos expresos y presuntos que pongan fin a la vía administrativa. Como quiera que ponen fin a la vía administrativa los actos resolutorios de los recursos administrativos preceptivos, para acudir a la vía jurisdiccional resulta menester haber interpuesto el recurso pertinente [vid. artículos 107.1, 109.a) y 114.1 LPAC]. Si no se hace así, la acción contencioso-administrativa





*puede ser rechazada in limine litis por falta de agotamiento de la vía administrativa previa [vid. artículos 51.1.a), 58, 59.4 y 69.c), en relación con el artículo 25.1, todos de la LJCA].*

*6. Una resolución con tal pronunciamiento, debidamente motivada y razonada, sería totalmente respetuosa con el derecho a la tutela judicial efectiva proclamado en el artículo 24.1 CE, en su manifestación del derecho al recurso. Este derecho fundamental, de configuración legal, es compatible con una resolución judicial de inadmisión fundada en una causa prevista en la ley, aplicada razonada y razonablemente. Sólo serían constitucionalmente repudiables aquellos pronunciamientos judiciales de inadmisión sostenidos en un motivo legalmente inexistente o mediante un juicio arbitrario, irrazonable o fundado en un error fáctico patente [por todas, vidSSTC 126/1984 (ES:TC:1094:126, FJ 2º), 37/1995 (ES:TC:1995:37, FJ 5º) y 115/2017 (ES:TC:2017:115; FJ 5º)].*

*7. Ahora bien, si el establecimiento de una vía de recursos administrativos previa al ejercicio de la acción jurisdiccional es una decisión del legislador ordinario, que no deriva directamente de la Constitución, pero que, en la medida en que así se establezca, viene a integrarse en las condiciones de ejercicio del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva (que, insistimos, lo es de configuración legal), cabe preguntarse por el ajuste al contenido esencial del mencionado derecho fundamental de una interpretación de los recursos administrativos preceptivos que los conviertan en un "peaje" que ineluctablemente deben pagar los administrados antes de poder impetrar la tutela judicial (artículo 24.1 CE) y hacer efectivo el control que demanda el artículo 106.1 CE, incluso en situaciones en las que, manifiestamente, el recurso administrativo no puede dar satisfacción bajo ninguna circunstancia a la pretensión del recurrente.*

*TERCERO.- Los recursos administrativos manifiestamente inútiles y el eficaz control jurisdiccional de la actuación administrativa*

*1. Así pues, el establecimiento de una vía administrativa de recursos preceptivos no es una exigencia constitucional, pero es una opción que el legislador puede realizar en el ejercicio de su libertad de configuración, siempre, claro está, dentro del marco diseñado por la Constitución.*





2. Ese marco exige que, cualquiera que sea el modelo elegido, no se demore de manera injustificada y desproporcionada el, ahora sí, constitucionalmente ineludible control jurisdiccional [artículos 106.1 y 153.c) CE], obstaculizando y retrasando sin razón objetiva suficiente la satisfacción del derecho a obtener la tutela judicial efectiva de quienes combaten las disposiciones y actos administrativos que les conciernen [artículo 24.1 CE].

3. El diseño de un sistema de recursos administrativos preceptivos, previos al ejercicio de la acción jurisdiccional, se justifica en dar a la Administración autora de un acto o de una disposición la posibilidad de satisfacer la pretensión del administrado afectado por los mismos y que los discute, sin necesidad de acudir a la jurisdicción [vid., en relación con las reclamaciones administrativas previas, SSTC 120/1993 (ES:TC:1993:120; FJ 3º) y 275/2005 (ES:TC:2005:275; FJ 4º)].

4. Por consiguiente, si para el ejercicio de la acción jurisdiccional frente a una Administración pública se exigiera a los ciudadanos la interposición de un recurso administrativo que se revelara manifiestamente ineficaz para el éxito de su pretensión, cabría concluir, en la medida en que la formulación del recurso se erigiría en una carga procesal para el demandante como presupuesto de viabilidad de su acción jurisdiccional [vid. SSTC 108/2000 (ES:TC:2000:108; FJ 4º), 275/2005 (ES:TC:2005:275; FJ 4º) y 75/2008 (ES:TC:2008:75; FJ 4º)], que esa carga, en cuanto inútil, negaría la razón que justifica su imposición, deviniendo desproporcionada y vulneradora del derecho a obtener la tutela judicial efectiva, al tiempo que desconocería el mandato del artículo 106.1 CE, que impone un efectivo control jurisdiccional de la actuación administrativa. Este último precepto constitucional exige que los instrumentos procesales se articulen de manera que hagan posible una fiscalización plena del ejercicio de las atribuciones administrativas [vid. STC 238/1992 (ES:TC:1992:238; FJ 6º)], plenitud incompatible con demoras impuestas por la interposición de recursos en vía administrativa manifiestamente ineficaces e inútiles para dar cumplimiento al fin que los justifica.

CUARTO.- El recurso preceptivo de reposición contra los actos de aplicación de los tributos en el ámbito local, fundado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma que les da cobertura





1. El artículo 108 LBRL diseña como preceptivo el recurso administrativo de reposición, específicamente previsto en la LRHL, contra los actos de aplicación de los tributos locales en los municipios distintos de aquellos a los que se aplica el «Régimen de organización de los municipios de gran población» del título X de la misma Ley (no se discute que el Ayuntamiento de Cáceres quedaba al margen de este régimen especial cuando se produjeron los hechos de este litigio).

2. El artículo 14 LRHL, con el epígrafe de «Revisión de actos en vía administrativa», regula en su apartado 2 el recurso de reposición anunciado en el artículo 108 LBRL. En su letra ñ) dispone que contra la resolución del recurso de reposición los interesados pueden interponer directamente recurso contencioso-administrativo, sin perjuicio de aquellos casos en los que la ley prevea la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales.

3. Por lo tanto, frente a los actos de aplicación de los tributos por parte de municipios como el aquí recurrido, el recurso administrativo de reposición resulta preceptivo, erigiéndose en presupuesto procesal de la ulterior acción contencioso-administrativa. En consecuencia, ésta resultará inadmisibile si aquél no se interpone.

4. La pretensión que se ejercita en el recurso de reposición será la de anulación o de nulidad del acto local impugnado. Como fundamento de esa pretensión, podrá hacerse valer cualquiera de las razones admitidas en nuestro ordenamiento jurídico, bien de mera anulabilidad (artículo 63 LPAC), bien de nulidad de pleno Derecho [artículos 62 LPAC y 217.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) -LGT-]. Y los defectos pueden ser intrínsecos al propio acto o bien achacables a la norma legal o reglamentaria que le da cobertura. En este segundo caso, se articula la que se conoce como "impugnación indirecta", pues se discute la validez jurídica de la norma que sustenta la decisión administrativa singular.

5. Esta llamada "impugnación indirecta" no suscita ningún problema si el órgano competente para resolver el recurso contra el acto singular lo es también para





controlar la validez de la norma y declarar su nulidad [los vicios de inconstitucionalidad de la ley y de ilegalidad de las disposiciones de carácter general siempre determinan su nulidad en virtud de los artículos 39.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (BOE de 5 de octubre) y 62.2 LPAC], o disponga de un trámite para plantear incidentalmente la cuestión al órgano competente para ello.

6. Si el recurso de reposición tuviera como único fundamento la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto impugnado, el autor del acto recurrido, llamado a resolver el recurso de reposición [vid. artículo 14.2.b) LRHL], nunca podría estimarlo por carecer de atribuciones para pronunciarse sobre la validez de la norma, inaplicarla o expulsarla del ordenamiento jurídico, y no existir un instrumento procedimental que le permita plantear la cuestión ante el Tribunal Constitucional, único que en nuestro sistema tiene potestad para expulsar las leyes inconstitucionales del ordenamiento jurídico y pronunciarse sobre el particular a título incidental. El recurso de reposición resultaría de todo punto inútil e ineficaz para satisfacer la pretensión anulatoria o de nulidad. Cabe recordar el total sometimiento de las administraciones públicas a la ley, expresión de su radical sujeción a la ley y al Derecho (vid. artículo 103.1 CE).

7. La obediencia a la ley también alcanza a los jueces y tribunales, que actúan sometidos únicamente a su imperio (vid. artículo 117.1 CE), y que como todos, los ciudadanos y poderes públicos, se encuentran sujetos a la Constitución (vid. artículo 9.1 CE). Ocurre, sin embargo, que el Poder Constituyente arbitró un instrumento para conciliar la doble obligación de los jueces de someterse a la ley y a la Constitución: la cuestión de inconstitucionalidad [vid., por todas, SSTC 17/1981 (ES:TC:1981:17, FJ 1º y 94/1986 (ES:TC:1986:94; FJ 2º)], mediante la que pueden plantear al Tribunal Constitucional sus dudas sobre la constitucionalidad de la norma legal de cuya validez dependa el fallo, para que se pronuncie y, si ha lugar, declare su nulidad, devolviendo el dominio del pleito al juez "cuestionante" a fin de que resuelva en consecuencia una vez producido el juicio sobre la validez constitucional de la ley.

8. Las administraciones públicas, todas y cualquiera de sus órganos, carecen de esa facultad en el seno de los procedimientos para adoptar sus decisiones singulares, ya inicialmente, ya en vía de recurso. Ante la ley deben someterse sin discusión alguna, ni siquiera pueden cuestionar su validez para que el Tribunal





Constitucional, que al efecto goza de un monopolio exclusivo y excluyente, se pronuncie. Por lo tanto, un recurso administrativo de reposición sustentado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto administrativo impugnado resulta manifiestamente inútil e ineficaz para obtener el resultado querido. Ante tal planteamiento, al órgano administrativo llamado a resolverlo no le queda otra opción que desestimarlos por no poder pronunciarse sobre los fundamentos de la pretensión impugnatoria, incluso en el hipotético caso de que los comparta.

9. Siendo así, y en virtud de lo razonado en los anteriores fundamentos jurídicos, se ha de concluir que, en las circunstancias descritas, la exigencia como preceptivo de un recurso de reposición y, en su caso, el rechazo liminar de la acción contencioso-administrativa intentada sin su previa interposición, resultan desproporcionados y vulneradores del derecho a obtener la tutela judicial efectiva del artículo 24.1 CE, al tiempo que desconocen el mandato del artículo 106.1 CE, incompatible con demoras impuestas por la interposición de recursos en vía administrativa manifiestamente ineficaces e inútiles para dar cumplimiento al fin que los justifica.

10. En otras palabras, el privilegio de la tutela reduplicativa ha de ser objeto de una interpretación moderadora, en aras de la tutela judicial efectiva, evitando demoras innecesarias y anodinas que postergan el control judicial de la Administración.

11. Con ello no "inaplicamos" ni "anulamos" la previsión del artículo 25.1 LJCA, resultados que están fuera del alcance de nuestras potestades. Simplemente la interpretamos desde la perspectiva y a la luz de las exigencias que derivan de los artículos 24.1 y 106.1 CE, cuyo carácter normativo y fuerza de obligar resultan indiscutibles.

12. Las razones que sustentan la sentencia impugnada no obstaculizan la anterior conclusión. En primer lugar porque, al afirmar que «los recursos [administrativos] no son necesarios o no, inútiles o no, sino que son preceptivos o no conforme a la regulación legal de la materia», convierte en un valor absoluto la opción del legislador al regularlos, olvidando que también él está sometido a la Constitución





(artículos 9.1 CE), debiendo en particular respetar el contenido esencial de los derechos fundamentales que garantiza a los ciudadanos (artículo 53.1 CE), y desconociendo que los recursos administrativos no son un fin en sí mismos, sino un instrumento para la más efectiva y eficaz defensa de los derechos de los administrados frente a las administraciones públicas, su auténtico objetivo.

13. En segundo término, porque, en efecto, el planteamiento o no de la cuestión de inconstitucionalidad pertenece al ámbito de decisión del órgano que tiene atribuciones para ello (siempre judicial, nunca administrativo), pero tal constatación no quiere decir que no se pueda impugnar en la vía administrativa, o en la jurisdiccional, un acto o una disposición reglamentaria con fundamento en la inconstitucionalidad de la ley que los ampara. Recuérdese que el control, administrativo o judicial, de los productos de las administraciones públicas y su eventual expulsión del mundo del Derecho puede sustentarse en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, en virtud de defectos propios o de vicios de las normas que habilitan su adopción. El planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad no es nunca una pretensión, sino, como se ha dicho, una potestad del juez que le permite abrir un cauce incidental para solventar la perplejidad inherente a su doble sometimiento a la ley y a la Constitución, cuando una se opone a la otra. El reconocimiento de esa potestad lleva implícita, en buena lógica jurídica, la facultad de quienes acuden al juez de alegar como fundamento de su pretensión la inconstitucionalidad de la ley que permite la adopción del acto impugnado. La circunstancia de que a los órganos administrativos no se les reconozca tal potestad no puede traer como consecuencia que, ante ellos y en los recursos diseñados como preceptivos, quede vedado alegar como fundamento de la pretensión impugnatoria la inconstitucionalidad de la norma. Nuestro sistema constitucional demanda en tales casos, antes que acotar y disminuir el ámbito de las alegaciones de los interesados, negar carácter preceptivo al recurso administrativo en cuestión.

#### QUINTO.- Contenido interpretativo de la sentencia

1. Atendiendo a lo hasta aquí expuesto, y conforme ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio.





2. Los artículos 108 LBRL, 14.2 LRHL y 25.1 LJCA, en relación con los artículos 24.1 y 106.1 CE, deben ser interpretados en el sentido de que:

*«Cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo.»*

Sin ánimo de exhaustividad (y como muestra de lo controvertido de la materia aquí abordada), cuestión sólo en parte similar (hallándose comprometida la recta interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico comunitario), con resultado distinto (para la suerte del administrado), fue abordada por la STS (Sección 2ª), de fecha 16 de noviembre de 2021 (RC 2871/2020).

Habiendo igualmente el Alto Tribunal admitido recurso de casación a fin de dilucidar la cuestión atinente a *“si procede declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa ex artículo 69.b), en relación con el 25.1 LJCA, cuando el objeto del mismo fuera una resolución presunta, al no haber dictado acto expreso la administración en el plazo previsto en la normativa de aplicación y, en particular, cuando se impugne una desestimación presunta de una reclamación económico-administrativa que por razón de la cuantía hubiera sido susceptible de ser recurrida en alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central”*; *“qué conducta resulta exigible al recurrente que ha interpuesto un recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta de una reclamación económico-administrativa, en caso de que la administración dicte resolución expresa, una vez iniciadas las actuaciones judiciales, en la que se indique que la misma no pone fin a la vía administrativa. En particular, si está obligado a desistir del recurso contencioso-administrativo y agotar la vía administrativa con la interposición del recurso procedente”*; *“en el caso de que la*





*respuesta a la primera pregunta fuera afirmativa, cuál es la actuación que ha de llevar a cabo el órgano jurisdiccional. En particular, si debe dar traslado a la recurrente de la causa de inadmisibilidad de posible apreciación al tener conocimiento de la ulterior resolución expresa, a fin de que interponga el pertinente recurso y consiga el agotamiento de la vía administrativa, o si puede declarar la inadmisibilidad sin necesidad de hacer tal apercibimiento”; y “por último, en caso de que quepa aceptar la última posibilidad descrita, si el órgano judicial en el auto o la sentencia que inadmita el recurso contencioso-administrativo debe reservar, en todo caso, el derecho al recurrente a interponer el recurso que proceda en la vía económico-administrativa” (AATS -Sección 1ª-, con distinto alcance en cuanto a la cuestión casacional a dilucidar, habiéndose reproducido la más extensa, de fecha 20 de abril de 2022 -RRCC 4792/2021 y 3069/2021-).*

**CUARTO.** Fallar la presente apelación sume, no huelga decirlo, a este Tribunal en un cierto dilema, allí donde lo que se planteaba a la Administración (rectificación de autoliquidación del IIVTNU, atendiendo a determinada jurisprudencia constitucional, en particular STC 59/2017, al no haber tenido lugar hecho imponible alguno, hallándonos ante situación inexpresiva de capacidad económica) no era, en puridad, pretensión exclusivamente amparada en la inconstitucionalidad (no declarada por quien tiene el monopolio al respecto) de un determinado acervo legal, inasequible en cuanto tal, por definición, a la Administración, supuesto prototípico en que cobraría, hasta donde nos alcanza, plena virtualidad la doctrina sentada por la aludida STS de fecha 21 de mayo de 2018.

De hecho, atendiendo al mismo relato de la aquí apelada en su escrito de alegaciones previas (el mismo que mereció juicio favorable a su posición en el auto apelado), la solicitud de rectificación de autoliquidación (por importe de 7.496,64 euros, y, por ello, a enjuiciar **en única instancia** por el órgano a quo) fue planteada en fecha 29 de mayo de 2017, a los pocos días de pronunciada la STC 59/2017.

Y, atendiendo al mismo relato y fundamentación del escrito de





demanda que dio inicio al proceso contencioso administrativo en la instancia, tenemos que, en efecto, la recurrente postula la invalidez de la autoliquidación llevada a cabo en su día acogándose a las resultas de aquella STC de 11 de mayo de 2017, para defender que no hubo en la transmisión determinante del devengo incremento alguno de valor, supuesto paradigmático a que atendió aquel primer pronunciamiento constitucional.

Con tales solos mimbres la respuesta a dar al recurso de apelación sería ya de entrada dudosa, donde lo sometido a la Administración (y esto lo soslaya la apelante, que trata de caracterizar su solicitud en términos de estricto cuestionamiento de la constitucionalidad del régimen legal a cuyo amparo fue liquidado el Impuesto) era algo distinto al simple reconocimiento de aquella inconstitucionalidad, a fin de proceder en consecuencia, sino, en puridad, hacerse eco de pronunciamiento constitucional ya recaído, digiriéndolo, a fin de examinar si, a su luz, y en función de las circunstancias del supuesto, y de la prueba desplegada, la autoliquidación era o no merecedora de rectificación.

Dicho lo anterior, tampoco podemos desconocer que, a la fecha de plantearse la solicitud de rectificación el desconcierto en la comunidad jurídica era generalizado a cuenta del modo en que hacer traslación de las resultas de aquel primer pronunciamiento constitucional, habiéndose llegado a defender, también por Tribunales de este orden jurisdiccional (incluido este), una suerte de tesis maximalista que no prosperó en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, cuya jurisprudencia, añadimos, ha quedado hoy enteramente superada a la vista de la última STC 182/2021. Habiendo sido precisos **más de cuatro años de evolución jurisprudencial (casi los mismos que le tomó aquí a la Administración resolver la solicitud de rectificación de autoliquidación, el 9 de marzo de 2021,** siempre atendiendo al mismo relato del escrito de alegaciones previas de la apelada) para acabar de purgar un régimen legal en cuestión durante todo aquel período, y que habrá acabado colapsando a fuerza de sucesivos planteamientos de otras tantas cuestiones





de inconstitucionalidad por órganos de este orden jurisdiccional.

Con semejante cuadro, en ejercicio franco, cuesta sobremanera a este Tribunal deslindar con claridad y cirujana precisión qué había en la pretensión de la recurrente, en vía administrativa, de estricta pretensión de inconstitucionalidad y qué de simple cuestión de aplicación del ordenamiento jurídico guiada por estrictas razones de legalidad ordinaria (la que no hubiere arrumbado aquella primera sentencia constitucional), asequible en cuanto tal a la Administración. Hasta llegarse al extremo de haber la propia apelante aducido alegaciones en la instancia a la denuncia de inadmisibilidad del recurso cuando ya había recaído la aludida STC 182/2021, cuyos pronunciamientos serían de plena aplicación al presente supuesto, despejados posibles óbices de admisibilidad, y que eran, en cuanto tales, evidentemente inasequibles a la Administración al sometersele la solicitud de la actora, y aun al resolverla, pese a haberse tomado para ello cuatro años.

Defendemos, por ello, en el presente supuesto, excepcional hasta el extremo, con una zozobra jurisprudencial que se ha prolongado cuatro largos años hasta acabar de clarificar a la comunidad jurídica en su conjunto en qué medida era inconstitucional el régimen legal de determinación de la base imponible del Impuesto, una suerte de caracterización objetiva de lo solicitado, que trascienda los estrictos términos en que se manifestó la recurrente, y atienda a lo verdaderamente solicitado, y a un horizonte final mismo al efecto que evocaba una doctrina jurisprudencial en evolución arribando a un escenario último de completa inconstitucionalidad que, insistimos, no era dable a la Administración apreciar, ni al resolver (y ello, insistimos, a pesar de haber demorado la respuesta varias veces más allá del tiempo de que disponía legalmente para ello), ni al abordar, llegado el caso, la vía administrativa de recurso, a los respectivos tiempos en que ejerció y hubo de ejercer las respectivas potestades, en el presente caso.

Añadamos al anterior cuadro una ulterior reflexión: **habiendo tomado**





a la Administración resolver lo solicitado cuatro años, a los diez años de la transmisión del inmueble determinante del devengo, y partiendo de lo ya razonado, convertir la falta de agotamiento de la vía administrativa previa (por más que hubiere aquí resolución expresa, en lo que insiste con denuedo la apelada en oposición a la apelación, consciente de la posición de este Tribunal cuando de denuncias de aquel tipo se trata, al impugnarse resoluciones presuntas) en óbice insoslayable, por sí y sólo por sí, al ejercicio de la acción judicial, y a la respuesta al fondo de las pretensiones de la recurrente, se nos revela desproporcionado, o desmesurado, en las muy excepcionales circunstancias, insistimos, del presente supuesto, de modo que dar pábulo a la alegación de inadmisibilidad parece aquí resultado muy plausiblemente contrario al derecho a la tutela judicial efectiva.

Lo anterior habrá de conducir a la estimación de la apelación, en los términos que serán de ver en el fallo de la presente. No sin dejar claro este último extremo: somos conscientes de que la apelada suscita en oposición a la apelación nuevo óbice a la admisibilidad del recurso, al haberse el mismo interpuesto, defiende aquélla, transcurridos más de dos meses desde su notificación. De ser cierta la denuncia (en que no cuesta adivinar una potencial controversia en torno a la fecha en que efectivamente la notificación del acto tuvo lugar) costaría no calificar de extremadamente negligente la posición de la recurrente, **sin que con ello prejuzguemos en modo alguno la decisión a adoptar al respecto**. En todo caso, la presente apelación ha tenido un ámbito perfectamente acotado, circunscrito al examen de la decisión de inadmisibilidad adoptada a la exclusiva alegación previa de falta de agotamiento de la vía administrativa (**y ninguna otra**), en los términos vistos. Cualquier otra cuestión, ya en tanto que óbice distinto a la admisibilidad del recurso contencioso administrativo, ya de fondo, en el sentido de viabilidad de la pretensión de la recurrente, queda por ello radicalmente extramuros de la presente controversia, y de la decisión al respecto de esta Sala.

**QUINTO.** Conforme a lo dispuesto en el art. 139.2 LJCA, no procede





especial pronunciamiento en materia de costas de esta alzada, vista la naturaleza de la controversia suscitada y las múltiples dudas que es susceptible de provocar, de que damos suficiente cuenta en el fundamento precedente.

Vistos los preceptos legales citados, y demás de general y pertinente aplicación,

### FALLO

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sección Primera, ha decidido:

Primero. Estimar el recurso de apelación interpuesto por la representación de A [redacted] contra auto del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 12 de Barcelona, de fecha 9 de febrero de 2022, que revocamos en todos sus extremos, habiendo el órgano a quo de dar lugar a la prosecución de las actuaciones.

Segundo. No hacer especial pronunciamiento en materia de costas de esta alzada.

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 3ª, 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





37 / 37

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.

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

**PUBLICACIÓN.-** La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Magistrado ponente.

