



Roj: **STSJ CL 1041/2017 - ECLI:ES:TSJCL:2017:1041**

Id Cendoj: **47186330032017100144**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Valladolid**

Sección: **3**

Fecha: **17/03/2017**

Nº de Recurso: **611/2016**

Nº de Resolución: **333/2017**

Procedimiento: **Recurso de Apelación**

Ponente: **FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

Sala de lo Contencioso-administrativo de

VALLADOLID

Sección Tercera

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/ADVALLADOLID

**SENTENCIA: 00333/2017**

N56820 - JVA

N.I.G: 24089 45 3 2015 0000803

**Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0000611 /2016**

Sobre: HACIENDA MUNICIPAL Y PROVINCIAL

De AYUNTAMIENTO DE LEON

Representación: D. JOSE LUIS MORENO GIL

Contra FIELDCO INVESTMENTS SAU

Representación: D. FERNANDO FERNANDEZ CIEZA

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

Don AGUSTÍN PICÓN PALACIO

Doña MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

En Valladolid, a diecisiete de marzo de dos mil diecisiete.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado en grado de apelación la siguiente

**SENTENCIA NÚM. 333/17**

En el **recurso de apelación 611/16** interpuesto contra la Sentencia de 4 de octubre de 2016 dictada en el procedimiento ordinario 266/15 seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de León, en el que intervienen: como *apelante* el **AYUNTAMIENTO DE LEÓN**, representado por el Procurador Sr. Moreno Gil y defendido por el Letrado Asesor de la corporación municipal; y como *apelada* la mercantil **FIELDCO INVESTMENTS, S.A.U.**, representada por el Procurador Sr. Fernández Cieza y defendida por el Letrado Sr. Rincón de Pablo, sobre haciendas locales (Impuesto sobre el **Incremento de Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana**).



Ha sido **ponente** el Magistrado don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ, quien expresa el parecer de la Sala.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** En el procedimiento de que dimana esta apelación recayó Sentencia de 4 de octubre de 2016 por la que, estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil FIELDCO INVESTMENTS S.A.U., contra Resolución de 27 de agosto de 2015, del Concejal Delegado de Hacienda y Régimen Interior del Ayuntamiento de León, desestimatoria del recurso de reposición formulado frente al Decreto de 30 de marzo de 2015 que resolvió la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos en relación con el Impuesto sobre el **Incremento de Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana**, anulando parcialmente la autoliquidación con número 1147/A/2013, por importe total de 37.582,32 euros, derivada de la transmisión del inmueble sito en León producida el 8 de marzo de 2013, anuló y dejó sin efecto los actos recurridos, por no ser ajustados al ordenamiento jurídico, condenando a la Administración demandada a la devolución de la cantidad ingresada, más el interés legal desde la fecha del ingreso, sin costas.

**SEGUNDO.-** Contra la anterior sentencia el Ayuntamiento de León interpone recurso de apelación solicitando a esta Sala su revocación y que, en su lugar, se dicte otra por la que se declare conforme a Derecho el acto administrativo recurrido y, subsidiariamente, se plantee antes de dictar sentencia cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional.

**TERCERO.-** Admitido a trámite el recurso de apelación por el Juzgado y conferido el oportuno traslado, la mercantil FIELDCO INVESTMENTS S.A.U., se opuso al mismo solicitando su desestimación y la confirmación íntegra de la sentencia de instancia, con expresa condena en costas a la parte apelante.

**CUARTO.-** Transcurridos los plazos de los artículos 85.2º y 4º de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante, LJCA), se elevaron los autos y el expediente administrativo a la Sala.

**QUINTO.-** Por Diligencia de Ordenación de 15 de febrero de 2017 de la Letrado de la Administración de Justicia se acordó la formación y registro del presente rollo de apelación, designándose ponente y señalándose para votación y fallo el día 16 de marzo de 2017.

**SEXTO.-** En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### **PRIMERO.-Sentencia recurrida y alegaciones de las partes en apelación.**

La sentencia objeto de apelación estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil FIELDCO INVESTMENTS S.A.U., contra la Resolución de 27 de agosto de 2015, del Concejal Delegado de Hacienda y Régimen Interior del Ayuntamiento de León, desestimatoria del recurso de reposición formulado frente al Decreto de 30 de marzo de 2015 que resolvió la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos en relación con el Impuesto sobre el **Incremento de Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana**, anulando parcialmente la autoliquidación con número 1147/A/2013, por importe total de 37.582,32 euros, derivada de la transmisión del inmueble sito en León producida el 8 de marzo de 2013, anulando y dejando sin efecto los actos recurridos y condenando a la Administración demandada a la devolución de la cantidad ingresada, más el interés legal desde la fecha del ingreso, todo ello por entender, en esencia y tras recoger la controversia doctrinal y judicial que afecta a dicho impuesto, que el art. 107 TRLHL es susceptible de una interpretación secundum constitutionem, que salva su posible inconstitucionalidad, que parte de la configuración de la relación jurídica tributaria y su nacimiento como referida siempre a una manifestación concreta de capacidad económica (renta, patrimonio o gasto, bien o rendimiento concreto); que el tributo tiene un presupuesto de hecho al que se asocian unos efectos de carácter jurídico, que en este caso se resumen en la sujeción al tributo, dicho presupuesto se denomina "hecho imponible", que la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT), define en su art. 20.1 como "presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal"; que el aspecto material del hecho imponible consiste generalmente en una manifestación de capacidad económica, renta, patrimonio o gasto, de suerte que la inexistencia de hecho imponible hace que la obligación tributaria no llegue a nacer, a diferencia de lo que ocurre con la exención; que el hecho imponible determina la existencia de la obligación tributaria, mientras que la cuantificación de la base imponible corresponde a un momento posterior, y al verificar la existencia o inexistencia del hecho imponible no se están sustituyendo las reglas legales de cuantificación, no considerándose tampoco -como sostiene el auto del Juzgado de San Sebastián- que "la minusvalía invocada sea una condición pretributaria que vacíe de contenido la regulación del devengo",



puesto que el hecho imponible no es una "condición pretributaria", sino el presupuesto exigido por la ley para el nacimiento de la obligación tributaria; que, en consecuencia, y con remisión a las sentencias que cita de las Salas de Cataluña y Madrid, cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos, **incremento** alguno de **valor**, no se habrá producido el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo y por tanto no existirá hecho imponible susceptible de ser gravado; que en el presente caso el precio de adquisición de los inmuebles, en 2006, fue de 4.998.742 euros, y el de venta, en 2013, de 2.898.015,41 euros, minusvalía que se ve confirmada por los informes de tasación aportados por la actora, de los que resulta una disminución del **valor** del suelo de, al menos, 1.501.779 euros, minusvalía que no ha sido en realidad controvertida; que, en consecuencia, no existe **incremento** de **valor**, falta el hecho imponible y no puede producirse el nacimiento de la obligación tributaria; y que la presentación de una autoliquidación -que es una obligación impuesta por la ley- no impide al contribuyente utilizar los recursos y vías de reclamación frente a la liquidación efectuada por la Administración o acudir a los procedimientos expresamente arbitrados en la LGT para la modificación o rectificación de la autoliquidación ( art. 120 LGT ).

El Ayuntamiento de León alega en apelación, en esencia, que la cuestión de fondo que se dilucida es determinar si se ha producido el hecho imponible del IIVTNU, que es el **incremento** de **valor** que dice el artículo 104 del TRLHL, y si ese **incremento** de **valor** legal infringe algún principio constitucional, en concreto, el de capacidad económica; que la sentencia hace un planteamiento teórico del problema alejado de la regulación legal, pues el hecho imponible no es el **incremento** de **valor** entendido en términos económicos - diferencia entre **valor** de compra y de venta-, o como **valor** real del inmueble en otros impuestos, sino el **incremento** de **valor** que dice la ley, el cual si contradice la Constitución así habrá que plantearlo ante el TC; que para determinar el **incremento** de **valor** legal hay que tener en cuenta el **valor** catastral del **terreno** en el momento de la transmisión, al que se aplican los porcentajes previstos en la ley, habiendo existido un **incremento** del **valor** catastral entre los años 2006 a 2013; que insiste en que la interpretación de la sentencia de instancia se aparta de la configuración legal del impuesto y de la autoliquidación que en su día practicó la recurrente; y que de seguirse la tesis de la sentencia de instancia es inevitable el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

La mercantil FIELDCO INVESTMENTS S.A.U., se opone a la apelación reproduciendo los argumentos que determinaron la estimación del recurso en la instancia, señaladamente, que la configuración del impuesto debe impedir someter a tributación una operación en la que la transmisión del **terreno**, como aquí, ha generado pérdidas, lo que atenta contra el espíritu de la norma y del propio TRLRHL, que exige que se produzca un **incremento** en el **valor** de los **terrenos**, reclamando el principio de capacidad económica del artículo 31 de la CE la existencia de una riqueza real o potencial, y no meramente ficticia o virtual; que no fue objeto de debate en la instancia la existencia de un **incremento** del **valor** catastral, no habiendo cuestionado el Ayuntamiento la existencia de una minusvalía, la que, por otro lado, ha quedado acreditada; y que también debe confirmarse el pronunciamiento de instancia sobre la no necesidad de plantear cuestión previa de constitucionalidad al poder optar por una vía interpretativa de la norma que haga posible su acomodación al ordenamiento constitucional.

#### **SEGUNDO.-Precedentes de la Sala. Sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017 . Desestimación de la apelación.**

La Sentencia de esta Sala y Sección de 28 de junio de 2016 recaída en el recurso de apelación 72/2016 , se hace eco del criterio que viene manteniendo y así, con cita de la Sentencia de 10 de junio de 2015, recurso de apelación 647/2015 , dijimos lo siguiente:

« **SEGUNDO.-** Sobre la **naturaleza** del IIVTNU. Por imperativo constitucional, ningún impuesto puede desligarse del concepto de capacidad económica. No es conceptualmente lo mismo un arbitrio que un impuesto, analizados bajo el prisma de la Constitución Española. En el concreto supuesto del IIVTNU, su propio nombre, "impuesto sobre el **incremento** del **valor** de los **terrenos** de **naturaleza urbana**" indica que 1) es un impuesto, y por lo tanto ha de vincularse, por elementales exigencias constitucionales, al principio de capacidad económica; y 2) somete a tributación un **incremento** de **valor** de los **terrenos** de **naturaleza urbana** y, si no hay tal **incremento** de **valor**, la discusión conceptualmente, ha de finalizar. A juicio de esta Sala, esto es tan claro que huelgan mayores consideraciones. El sistema de valoración del **incremento** operado en el artículo 107 del Texto Refundido de las Haciendas Locales es uno de los muchos posibles (v. STSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 9ª, Sentencia 819/2015 de 8 Oct. 2015, Rec. 841/2014). La Ley, al tomar en consideración exclusivamente el **valor** catastral de la finca enajenada en el momento del devengo del impuesto, ha optado por una posibilidad entre las varias que se les presentaban, como el de atender a la diferencia de **valor** entre la adquisición y posterior transmisión, como el de los **valores** de mercado en un determinado momento. Del elenco de posibilidades que tenía el legislador, escogió el que ofrece el art. 104 del TRLHL -ha de decirse que con plena validez y legitimidad-. Pero una vez materializada la opción, en el artículo 104 del Texto Refundido se dispone que: 1. El Impuesto sobre el **Incremento** de **Valor** de los **Terrenos** de **Naturaleza Urbana** es un tributo directo que grava el **incremento** de **valor** que experimenten dichos **terrenos** y se ponga de manifiesto a consecuencia



de la transmisión de la propiedad de los **terrenos** por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos **terrenos**. Es decir; que volvemos a lo anteriormente advertido a nivel conceptual, que es que mediante este impuesto no se grava el **valor** de los **terrenos** sino el **incremento** de **valor** que puedan tener. Por tanto, si no hay **incremento** de **valor**, no se producirá, no se puede producir, no hay hecho sujeto al Impuesto. E igualmente, por su dependencia conceptual y causal, no habrá base imponible. Esta consideración no es ocasional sino que viene siendo adoptada por los tribunales en determinados supuestos; y junto a la STSJ de Madrid citada, cabe recordar la más conocida STSJ de Cataluña, Secc. 1ª, de 18 de julio de 2013 (rec. 515/11 ) o la más reciente STSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 9ª, Sentencia 47/2016 de 26 Ene. 2016, Rec. 281/2015 ».

Por otro lado, este criterio ha venido a ser confirmado en cuanto al fondo por la reciente STC de 16 de febrero de 2017 dictada en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1012/2015 promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Donostia, en relación con los arts. 1, 4 y 7.4, de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el **Incremento del Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana** del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en la que, entre otros, se contienen los siguientes pronunciamientos:

« De cara a dar respuesta a las cuestiones planteadas, es necesario arrancar recordando que nuestro Texto Constitucional, dentro de los "Principios rectores de la política social y económica" del Capítulo Tercero de su Título I, prevé que "[l]a comunidad participará en las **plusvalías** que genere la acción urbanística de los entes públicos" (art. 47). Precisamente a esta previsión constitucional responden tanto la figura de las contribuciones especiales como la del impuesto controvertido, unas y otro, como un medio de devolver a la comunidad parte de las **plusvalías** que la acción de los poderes públicos ha incorporado al **valor** de los **terrenos** urbanos. Por su parte, el art. 31.1 CE establece el deber de todos de contribuir "al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica", incorporando «un auténtico mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones» ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 5 ; 189/2005, de 7 de julio, FJ 7 ; y 100/2012, de 8 de mayo , FJ 9), del que no sólo se deriva una obligación positiva, la de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino también un derecho correlativo, como es, el de que «esa contribución solidaria sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad» ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; y 107/2015, de 28 de mayo , FJ 2).

Es constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», 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 aquél principio constitucional quede a salvo» (entre muchas, SSTC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 14 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5). Eso sí, en ningún caso podrá el legislador establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia [entre las últimas, SSTC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7 ; 53/2014, de 10 de abril, FJ 6.b ) ; y 26/2015, de 19 de febrero , FJ 4 a)]. Esto es, si el hecho imponible «es el acto o presupuesto previsto por la ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria» ( SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4 ; y 96/2013, de 23 de abril , FJ 12), es patente que el tributo tiene que gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica [ SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4 ; y 62/2015, de 13 de abril , FJ 3 c)], por lo que «tiene que constituir una manifestación de riqueza» ( SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13 ; y 276/2000, de 16 de noviembre , FJ 4), de modo que la «prestación tributaria no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica» ( SSTC 194/2000, de 19 de julio, FJ 4 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5).

Dicho lo que antecede, es importante señalar ya en este momento que, desde esta perspectiva, no es correcto afirmar, como hacen las Juntas Generales de Gipuzkoa, que el principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE solo pueda predicarse del sistema tributario en su conjunto y no de cada impuesto en particular (con cita de los AATC 71/2008 , 120/2008 y 342/2008 ). Hay que tener presente que este Tribunal ha venido distinguiendo desde muy antiguo entre la capacidad económica como "fundamento" de la tributación ("de acuerdo con") y la capacidad económica como "medida" del tributo ("en función de"), pues el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado que consagra el art. 31.1 CE no puede llevarse a efecto de cualquier manera, sino única y exclusivamente "de acuerdo con" la capacidad económica y, en el caso de los impuestos ( STC 71/2014, de 6 de mayo , FJ 3), también "en función de" su capacidad económica ( SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7 ; y 60/2015, de 18 de marzo , FJ 4). En efecto, el tributo es una prestación patrimonial coactiva que, por imperativo del art. 31.1 CE, «sólo puede exigirse cuando existe capacidad económica y en la medida -en función- de la capacidad económica» ( STC 194/2000, de 19 de julio, FJ 6). Es, pues, «inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», porque «la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica», de manera que



necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura, indicadores de dicha capacidad» [ STC 53/2014, de 10 de abril , FJ 6 b)]. De esta manera, el principio de capacidad económica opera, por tanto, «como un límite al poder legislativo en materia tributaria» ( STC 221/1992, de 11 de diciembre , FJ 4).

En efecto, hemos de insistir con relación a la capacidad económica como "principio" constitucional y, por tanto, como "fundamento" de la tributación, en que dicho principio impide, «en todo caso», que el legislador establezca tributos «sea cual fuere la posición que los mismos ocupen en el sistema tributario, de su **naturaleza** real o personal, e incluso de su fin fiscal o extrafiscal (...) cuya materia u objeto imponible no constituya una manifestación de riqueza real o potencial, esto es, no le autoriza a gravar riquezas meramente virtuales o ficticias y, en consecuencia, inexpressivas de capacidad económica» ( ATC 71/2008, de 26 de febrero , FJ 5). El art. 31.1 CE exige, entonces, que la contribución de cada de cual al sostenimiento de los gastos públicos se haga, no de cualquier manera, sino "de acuerdo con su capacidad económica", erigiéndose 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), en un principio ordenador de dicho sistema ( SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5), que, a diferencia de otros principios (como, por ejemplo, el de progresividad), opera singularmente respecto de cada persona [ SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4 ; 7/2010, de 27 de abril, FJ 6 ; y 19/2012, de 15 de febrero , FJ 4 a)]. Hay que tener presente que el hecho de que el Constituyente no haya precedido el principio de capacidad de un artículo ("la") sino de un adjetivo posesivo ("su"), lo asocia inexcusablemente también al sujeto, lo que pone de manifiesto que opera con relación a cada sujeto individualmente considerado, esto es, «respecto de cada uno» [ STC 19/2012, de 15 de febrero , FJ 4 b)], de lo cual se deduce que «es inherente al concepto constitucional de tributo (...) que en su hecho imponible haya una fuente de capacidad económica», de manera que «no caben en nuestro sistema tributos que no recaigan sobre alguna fuente de capacidad económica» [ STC 53/2014, de 10 de abril , FJ 6 b)]. Por esta razón, el tributo, «cualquier tributo», debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica ( SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4 ; y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 5; y AATC 24/2005, de 18 de enero, FJ 3 ; 407/2007, de 6 de noviembre, FJ 4 ; y 71/2008, de 26 de febrero , FJ 5).

Distinta es la consideración del principio de capacidad económica como "medida" de la tributación y, por tanto, como "criterio" de graduación de la misma. Sobre este particular hemos señalado que este aspecto no se relaciona «con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario», operando como un «criterio inspirador del sistema tributario», razón por la cual, «aun cuando el principio de capacidad económica implica que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de riqueza, la concreta exigencia de que la carga tributaria se "module" en la medida de dicha capacidad sólo resulta predicable del "sistema tributario" en su conjunto», de modo que «sólo cabe exigir que la carga tributaria de cada contribuyente varíe en función de la intensidad en la realización del hecho imponible en aquellos tributos que por su **naturaleza** y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE » ( ATC 71/2008, de 26 de febrero , FJ 5).

Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE hemos señalado que «obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» ( STC 233/1999, de 16 de diciembre , FJ 23; también SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9 ; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B ) ; y 242/1999, de 21 de diciembre , FJ 23; y AATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 6 ; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1 ; y 342/2008, de 28 de octubre , FJ 1). En consecuencia, aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al "sistema tributario", no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca "en ningún caso", lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre , FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional ( art. 31.1 CE ).

3. La Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el **Incremento** del **Valor** de los **Terrenos** de **Naturaleza Urbana** del Territorio Histórico de Gipuzkoa, configura el Impuesto sobre el **Incremento** de **Valor** de los **Terrenos** de **Naturaleza Urbana** como un tributo directo que grava el "**incremento** de **valor** que experimenten dichos **terrenos**" puesto de manifiesto a consecuencia, entre otros supuestos, "de la transmisión de la propiedad de los **terrenos** por cualquier título" (art. 1.1). No somete a tributación, sin embargo, ni el **incremento** de **valor** derivado de los **terrenos** rústicos [art. 1.2 a)] ni el que pueda derivar de las construcciones (art. 1.1). Delimitado así el hecho imponible, la cuantificación de ese "**incremento** de **valor**" se realiza mediante la aplicación de un coeficiente (art. 4.1 y 3) al **valor** catastral del **terreno** al momento del devengo [art. 4.2 a)]. Ese coeficiente determina el importe del **incremento** de **valor** sometido a tributación (base imponible del tributo) y se cuantifica 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 que le marca la Norma Foral. La base imponible así calculada se somete a un tipo de gravamen de hasta el 15 por 100 (art. 5.1). En fin, el devengo del tributo se produce, en lo que ahora interesa, "[c]uando se transmita la propiedad del **terreno** (...), en la fecha de transmisión" [art. 6.1 a)], momento a partir del cual los sujetos pasivos tienen, en el supuesto de transmisiones inter vivos, treinta días hábiles para presentar la declaración [art. 7.2 a)] o, en su caso, la autoliquidación del impuesto, pudiendo el Ayuntamiento comprobar solo que se ha efectuado "mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse **valores**, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas" (art. 7.4).

Se puede decir, entonces, que el Impuesto sobre el **Incremento de Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana** es un tributo que, según su configuración normativa, grava el "**incremento de valor**" que experimenten los **terrenos** (art. 1.1), "puesto de manifiesto en el momento del devengo", esto es, en el momento de la transmisión de la propiedad del **terreno** [arts. 4.1 y 6.1 a)] y que se ha "experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años" (art. 4.1). Aunque de acuerdo con la regulación del tributo su objeto es el "**incremento de valor**" que pudieran haber experimentado los **terrenos** durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, sin embargo, el gravamen no se anuda necesariamente a la existencia de ese "**incremento**" sino a la mera titularidad del **terreno** durante un período de tiempo computable que oscila entre uno (mínimo) y veinte años (máximo). Basta, entonces, con que se sea titular de un **terreno de naturaleza urbana** para que el legislador anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un **incremento de valor** sometido a tributación que cuantifica de forma automática, mediante la aplicación al **valor** que tengan a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles al momento de la transmisión de un porcentaje fijo por cada año de tenencia [arts. 4.2 a) y 4.3], con independencia no sólo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese **incremento**. Según esto, 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; estamos, entonces, ante un impuesto que somete a tributación, en principio, la renta potencial que deriva de la titularidad de un **terreno de naturaleza urbana** puesta de manifiesto con ocasión de su transmisión [de hecho, para evitar la doble imposición que el gravamen municipal generaba con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si bien se previó, en su origen, la deducción en la cuota de este último, del 75 por 100 de la cuota del impuesto municipal, cuando correspondiesen a alteraciones patrimoniales de las que hubiesen derivado **incrementos** patrimoniales sujetos efectivamente a aquel Impuesto [art. 78.7.b) de la Norma Foral 13/1991, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas] luego pasaría a ser considerada como un gasto deducible en la base imponible (arts. 43.3 y 44 de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; arts. 47.3 y 48 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y arts. 45.3 y 46 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).

A la vista de lo que antecede, es necesario precisar que, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, la titularidad de un bien inmueble urbano (no arrendado) supone la manifestación de una capacidad económica que conecta con la atribución de un rendimiento potencial a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ( STC 295/2006, de 11 de octubre , FJ 6), de la misma manera que lo hace, por ejemplo, la titularidad de una finca rústica a efectos del impuesto andaluz sobre tierras infrutilizadas ( STC 37/1987, de 26 de marzo , FJ 13) o el mero ejercicio de una actividad económica en relación con el impuesto municipal sobre actividades económicas ( STC 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 4). En consecuencia, 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. Ahora bien, una vez hecha la precisión que antecede, es importante tener presente que 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, diferencia esta que es importante subrayar «porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que -como hemos venido señalando- dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia» ( STC 295/2006, de 11 de octubre , FJ 5).

Pues bien, no cabe duda de que los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un **terreno de naturaleza urbana** durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un **incremento de valor** y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente "de acuerdo con su capacidad económica" ( art. 31.1 CE ). Así las cosas, 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 gravamen 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 art. 31.1 CE. Hemos de insistir en que, aunque el legislador ordinario goza de una amplia libertad de configuración normativa, su ejercicio debe efectuarse dentro del marco que la propia Constitución delimita, y, concretamente y como hemos señalado con anterioridad, con respeto al principio de capacidad económica al que llama el art. 31.1 CE, como fundamento de todo impuesto. De este modo, aunque el legislador establezca impuestos que «estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4), como puede ser, en el caso que nos ocupa, dar cumplimiento a la previsión del art. 47 CE, en ningún caso puede hacerlo desconociendo o contradiciendo el principio de capacidad económica (STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3), degenerando su originaria libertad de configuración en una indeseable arbitrariedad al gravarse «en todo o en parte rentas aparentes, no reales» [SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 5 c); y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8].

En definitiva, el tratamiento que los arts. 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989 otorgan a los supuestos de no **incremento** o, incluso, de decremento, en el **valor** de los **terrenos de naturaleza urbana**, carece de toda justificación razonable en la medida en que, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de **incrementos** derivados del paso del tiempo, se están sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1. De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de **incrementos de valor**.

4. No salva la conclusión alcanzada en el Fundamento anterior el hecho de que, como apunta la Diputación Foral de Gipuzkoa, nuestra doctrina señale que basta 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 aquél principio constitucional quede a salvo» [entre muchas, SSTC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 14; y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5], al no poder fundarse la inconstitucionalidad de una norma «en la existencia de supuestos patológicos, no previstos ni queridos por la ley», pues «el enjuiciamiento de la constitucionalidad de las leyes debe hacerse tomando en consideración el caso normal y no las posibles excepciones a la regla prevista en la norma» (SSTC 70/1991, de 8 de abril, FJ 7; 308/1994, de 21 de noviembre, FJ 5, y 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 6; y en sentido similar, SSTC 113/2006, de 5 de abril, FJ 9; y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 5).

Es cierto que cuando «en la aplicación parcial del tributo se produzca un efecto contrario a la equidad», dicho efecto «no puede convertir a la norma en cuestión -eo ipso- en contraria a los principios del art. 31.1 CE y, concretamente, al principio de justicia tributaria, salvo que esa afectación, bien sea ilegítima, por carecer de una razón que la justifique, bien sea desproporcionada cuando, aun gozando de una justificación que la legitime, sea mayor el sacrificio producido en los principios constitucionalmente consagrados que el beneficio que a través de su finalidad se pretende obtener» (STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7). Ahora bien, igual de cierto es que, como viene a reconocer la citada Diputación Foral, la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado -la inexistencia de **incrementos** o la generación de decrementos- en un efecto no infrecuente, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender.

En suma, no estamos ante un efecto excepcional, inevitable en el marco de la generalidad de la norma, «pues el referido efecto se produce en relación con supuestos generales perfectamente definibles como categoría conceptual», razón por la cual «[l]a generalidad de la norma, aun con una finalidad legítima, no puede prevalecer frente a las concretas disfunciones que genera en este caso, al vulnerar éstas las exigencias derivadas del principio de capacidad económica» (STC 46/2000, de 14 de febrero, FJ 8).

5. Tampoco salva la conclusión alcanzada en el Fundamento jurídico 3 la circunstancia, como señala la Abogada del Estado, de que los **valores** catastrales (los que sirven para la determinación del **incremento de valor** sometido a tributación), puedan ser objeto de una actualización, incluso a la baja, por aplicación de los coeficientes previstos en la Ley del Presupuesto Generales. Es cierto que el propio legislador estatal ha sido consciente de que las circunstancias del mercado inmobiliario han cambiado como consecuencia de la crisis económica y, por tanto, de que los **valores** catastrales a partir de los cuales se determina el **incremento del valor** sometido a tributación se han visto afectados negativamente, ha venido permitiendo aplicar -desde el ejercicio 2014- unos coeficientes de actualización del **valor** catastral que no sólo sirven, en unos casos, para aumentarlo, sino también,



en otros supuestos, para reducirlo. En efecto, a diferencia de lo que venía sucediendo hasta el año 2013, en el que se aplicaba un único coeficiente de actualización del **valor** catastral de los bienes inmuebles, el art. 16 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, ha dado nueva redacción al art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, previendo la posibilidad de actualizar los **valores** catastrales de los bienes inmuebles urbanos a petición de los Ayuntamientos, siempre que se hubiesen puesto de manifiesto diferencias sustanciales entre los **valores** de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los **valores** catastrales vigentes, y siempre que hubiesen transcurrido al menos cinco años desde la entrada en vigor de los **valores** catastrales derivados del anterior procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

En cualquier caso, la alegación de la Abogada del Estado no resulta aplicable para el Territorio Histórico de Gipuzkoa porque, en la normativa foral no se contempla una previsión semejante a la del art. 32.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004, que no rige para los Territorios Históricos. En efecto, el art. 13 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles simplemente contempla que "por Norma Foral podrán actualizarse los **valores** catastrales por aplicación de coeficientes"; y las diferentes normas forales por las que se han venido aprobado sus Presupuestos Generales no han contemplado la reducción de los **valores** catastrales sino, antes al contrario, únicamente su actualización: primero, mediante la aplicación de un coeficiente del 1,02 (...); y luego, mediante la aplicación del 1,01 (Disposición adicional 3ª de la Norma Foral 9/2013, de 23 de diciembre; y Disposición adicional tercera de la Norma Foral 8/2015, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los presupuestos generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2016).

Asimismo, tampoco sirve para alterar la conclusión alcanzada en el Fundamento jurídico 3, como pretende la Abogada del Estado, la circunstancia de que los Ayuntamientos (del territorio común) puedan reducir, con carácter potestativo, a efectos del Impuesto controvertido, hasta en un 60 por 100, el **valor** catastral de los bienes inmuebles que hubiese sido objeto de modificación como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general (art. 107.3 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo). No sólo porque esa reducción, al regularse en el art. 107.3 LHL, se aplica únicamente en territorio común, sino porque tampoco está prevista en la normativa foral.

6. Finalmente, debemos rechazar el argumento sostenido tanto las Juntas Generales y la Diputación Foral de Gipuzkoa como la Abogada del Estado y la Fiscal General del Estado, de que sería posible efectuar un planteamiento alternativo a la conclusión de la inconstitucionalidad de la norma. Consideran que dado que el presupuesto que provoca el nacimiento de la obligación tributaria es la existencia de un **incremento de valor del terreno de naturaleza urbana** puesto de manifiesto en el momento de la transmisión, cuando no exista tal **incremento de valor**, no nacería la obligación tributaria del impuesto, por inexistencia de hecho imponible. De esta manera, a su juicio, los preceptos cuestionados admitirían una interpretación constitucional conforme a la cual, en aquellos supuestos en los que los que no se hubiese manifestado una **plusvalía** por ser inferior el **valor** de transmisión del **terreno** al de adquisición, no se habría devengado el tributo al no haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley para provocar el nacimiento de la obligación tributaria, siendo posible, a tal fin, promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria en orden a la acreditación de la inexistencia de ese **incremento de valor**.

Es cierto que «es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan sólo la derogación de aquellos cuya incompatibilidad con ella resulte indudable por ser imposible llevar a cabo dicha interpretación» [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], de modo que «siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera con arreglo a un criterio hermenéutico reiteradas veces aplicado por este Tribunal» [SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)]. Pero igual de cierto es que la salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad como del contenido de la norma cuestionada, de manera que la interpretación de conformidad con los mandatos constitucionales sea efectivamente deducible, de modo natural y no forzado, de la disposición impugnada [por todas, SSTC 185/2014, de 6 de noviembre, FJ 7; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)], sin que corresponda a este Tribunal la reconstrucción de la norma en contra de su sentido evidente con la finalidad de encontrar un sentido constitucional, asumiendo una función de legislador positivo que en ningún caso le corresponde [SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5; y 118/2016, de 23 de junio, FJ 3 d)].

Conforme a lo dicho, no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del **incremento de valor**, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un **incremento** ni la posible presencia de un decremento (el **incremento** se genera, en todo caso, por la mera titularidad de un **terreno de naturaleza**





**urbana** durante un período temporal dado, determinándose mediante la aplicación automática al **valor** catastral del suelo en el momento de la transmisión de los coeficientes previstos en el art. 4.3 NFG). Es más, tampoco permite, siquiera, la determinación de un **incremento** distinto del derivado de "la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto" (art. 7.4 NFG).

Es cierto que el art. 104.1 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, prevé que "[l]as presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que expresamente se prohíba por Norma Foral". Pero en el caso analizado, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar con anterioridad, estamos en presencia de una auténtica ficción jurídica conforme a la cual la mera titularidad de un **terreno de naturaleza urbana** genera, en todo caso, en su titular, al momento de su transmisión y al margen de las circunstancias reales de cada supuesto, un **incremento de valor** sometido a tributación, respecto del cual, la norma no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene.

Admitir lo contrario supondría reconstruir la norma en contra del evidente sentido que se le quiso dar y aceptar que se ha dejado al libre arbitrio del aplicador (a los entes locales, en vía de gestión, o a los órganos judiciales, en vía de revisión), tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria, como la elección, en cada caso concreto, del modo de llevar a cabo la determinación del eventual **incremento** o decremento, lo que chocaría, no sólo contra el principio de seguridad jurídica ( art. 9.3 CE ), sino contra el propio principio de reserva de ley que rige la materia tributaria ( arts. 31.3 y 133.1 y 2, ambos de la CE ).

7. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, debe dejarse bien sentado que el impuesto sobre el **incremento de valor** de los **terrenos** no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es aquellas que no presentan aumento de **valor del terreno** al momento de la transmisión. En consecuencia, deben declararse inconstitucionales y nulos los arts. 4.1, 4.2 a) y 7.4, de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el **Incremento del Valor** de los **Terrenos de Naturaleza Urbana** del Territorio Histórico de Gipuzkoa, únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia.

Por último, debe señalarse que la forma de determinar la existencia o no de un **incremento** susceptible de ser sometido a tributación es algo que sólo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de **incremento de valor** de los **terrenos de naturaleza urbana** ».

Así las cosas, y habiendo quedado acreditado en el presente caso que el precio de adquisición de los inmuebles, en 2006, fue de 4.998.742 euros, y el de venta, en 2013, de 2.898.015,41 euros, minusvalía confirmada por los informes de tasación aportados por la actora, de los que resulta una disminución del **valor** del suelo de, al menos, 1.501.779 euros, y que -en expresión de la sentencia de instancia- "no ha sido en realidad controvertida", y aunque, en efecto, la STC señala que no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada en el sentido de que la inexistencia de **incremento de valor** supone la inexistencia del hecho imponible -que es la que, en esencia, ha mantenido el Juzgado de instancia y esta Sala- y ello porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del **incremento de valor**, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un **incremento** ni la posible presencia de un decremento, sin embargo, a juicio de la Sala y una vez conocido el criterio del Tribunal Constitucional, elementales razones de economía procesal en cuanto a la confirmación de la devolución como ingreso indebido de lo abonado por la recurrente, eximen el planteamiento en apelación de una cuestión de inconstitucionalidad proyectada sobre el precepto estatal.

### **TERCERO.-Costas procesales de la apelación.**

Si bien de acuerdo con el criterio objetivo del vencimiento que se establece en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, procedería la imposición de las costas de esta segunda instancia al Ayuntamiento apelante, sin embargo, en la medida en que el Ayuntamiento de León siempre ha postulado la imposibilidad de una interpretación constitucional de la norma y la consiguiente necesidad del previo planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, argumento que sí es admitido por el TC, procede en este caso no efectuar especial pronunciamiento en cuanto a las costas de la segunda instancia.

**VISTOS** los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,



## FALLAMOS

**DESESTIMAR** el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de León contra la Sentencia de 4 de octubre de 2016 dictada en el procedimiento ordinario 266/15 seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de León , que se confirma, todo ello sin efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas procesales.

Devuélvanse los autos originales y el expediente al órgano judicial de procedencia, acompañando testimonio de esta sentencia, y dejando el original en el libro correspondiente.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en el Tribunal de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 y 3 de la LJCA cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA .

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

FONDO DOCUMENTAL CEND