



**JUZGADO DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO Nº 3**
Calle Gutierrez Solana s/n Edificio Europa
Santander
Teléfono: 942-367338
Fax.: 942-367339
Modelo: TX901

Proc.: **PROCEDIMIENTO
ABREVIADO**
Nº: **0000133/2016**
NIG: 3907545320160000397
Materia: PAB Admon. Local Tributos
Resolución: Sentencia 000061/2017

Intervención:	Interviente:	Procurador:	Abogado:
Demandante			MIGUEL TRUEBA FRAILE
Ddo.admon.local	AYUNTAMIENTO DE SANTANDER	MARIA GONZÁLEZ- PINTO COTERILLO	

SENTENCIA nº 000061/2017

En Santander, a veintiocho de Febrero de dos mil diecisiete.

Vistos por D^a. Ana Rosa Araujo Rugama, Magistrada del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Santander, los autos del Procedimiento Abreviado 133/2.016, a instancia de

representado y defendido por el letrado Sr. Trueba Fraile; contra el Ayuntamiento de Santander, representado por la Procuradora Sra. González Pinto Coterillo y defendido por el letrado Sr. Marcos Flores; dicto la presente resolución con base en los siguientes.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La demanda se interpuso contra la resolución del Ayuntamiento de Santander, de 6 de Abril de 2.016, por la que se inadmite la pretensión del recurrente respecto al párrafo b) del artículo 10.3 de la Ordenanza fiscal que regula el IIVTNU; así como



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

desestimar el resto de pretensiones, manteniendo la liquidación impugnada.

SEGUNDO.- Se han seguido los trámites del procedimiento abreviado, celebrándose vista el día 23 de Enero de 2.017, fijándose la cuantía en 2.471,84 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El recurrente interpone recurso indirecto contra el párrafo b) del artículo 10.3 de la Ordenanza Fiscal nº 5 I(BOC nº 248, de 26 de Diciembre de 2.015 que regula el IIVTNU, al entender que el requisito contemplado en dicho precepto discrimina entre herederos con una situación igual u homogénea, rompiendo el carácter objetivo del impuesto. Alega que la Ordenanza no ofrece justificación alguna a dicha diferencia de trato y los informes obrantes en el EA tampoco contienen una motivación acorde a derecho.

Además, se refiere el recurrente a su situación particular, resultando que ha estado empadronado en dicha vivienda más de 26 años de los 28 de edad que tiene, estando los últimos meses previos al fallecimiento de su padre también residiendo en dicha vivienda, debido precisamente a la enfermedad de su progenitor.

Invoca la sentencia dictada por el TC, de 18 de Marzo de 2.015.

El letrado de la administración demandada solicitó la desestimación de la demanda, reproduciendo los argumentos de la resolución recurrida.



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

SEGUNDO.- Como hemos dicho, el recurrente formula recurso indirecto contra citada Ordenanza, al amparo del artículo 26 LJ:

"1. Además de la impugnación directa de las disposiciones de carácter general, también es admisible la de los actos que se produzcan en aplicación de las mismas, fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho.

2. La falta de impugnación directa de una disposición general o la desestimación del recurso que frente a ella se hubiera interpuesto no impiden la impugnación de los actos de aplicación con fundamento en lo dispuesto en el apartado anterior."

El artículo contra el que se interpone recurso indirecto establece como requisito para beneficiarse de una bonificación del 90% de la cuota íntegra del IIVTNU, siempre que el valor catastral del suelo sea inferior o igual a 60.000 euros, tratándose de vivienda habitual, y a favor de descendientes, ascendientes por naturaleza o adopción y del cónyuge, haber convivido con el adquirente con el causante los dos anteriores al fallecimiento, acreditándose mediante la inscripción en el padrón municipal.

Entiende el recurrente que dicho requisito es discriminatorio y además no se encuentra justificado.

El Ayuntamiento demandado, en síntesis, alega que dicho requisito para beneficiarse de la bonificación encuentra su justificación en la presunción de la concurrencia de situaciones de dependencia por razón de edad o vulnerabilidad que aconsejan un tratamiento fiscal más favorable. Pone como ejemplos, los menores de edad, discapacitados, mayores dependientes o hijos que continúan en el hogar familiar por no haberse emancipado o cuya situación laboral no les permite una independencia económica.



TERCERO.- La sentencia del TC de 18 de Marzo de 2.015, invocada por el recurrente, establece:

"La cuestión sometida a nuestra consideración consiste, pues, en determinar si el hecho de que la bonificación controvertida se aplique únicamente a los parientes del Grupo I (descendientes y adoptados menores de veintiún años) y del Grupo II (descendientes y adoptados mayores de veintiún años, cónyuges, ascendientes y adoptantes), "que tengan su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo del impuesto" y no así a los parientes de los mismos Grupo I y II que residan fuera del territorio de la Comunidad Autónoma, es o no contrario al derecho a la igualdad (arts. 14, 31.1 y 139.1, todos ellos de la CE). Para el órgano judicial promovente de la cuestión de inconstitucionalidad, ni la ley que ha establecido el trato desigual ha explicitado la finalidad justificativa de la diferencia introducida, ni tal finalidad puede inferirse de la regulación controvertida, ni, en fin, la Comunidad Autónoma ha logrado identificarla. De la misma opinión es el Fiscal General del Estado para quien la introducción de un trato dispar con fundamento en la residencia supone introducir una discriminación contraria a la protección económica de la familia (Art. 39.1 CE (LA LEY 2500/1978)), puesto que, a igualdad de condiciones y cargas entre los mismos familiares y a partir de un mismo hecho revelador de capacidad económica, la bonificación sólo resulta aplicable a los residentes en la Comunidad Autónoma, imponiendo a los no residentes un trato más gravoso, sin una justificación que lo legitime, pues ni los debates parlamentarios, ni el preámbulo de la Ley, ni tampoco la Comunidad Autónoma, han aportado razón alguna en tal sentido.

Por el contrario, tanto la Generalitat Valenciana como las Cortes Valencianas, no sólo entienden que la



introducción de ciertos criterios de diferenciación en relación a los residentes es una forma de llevar a efecto políticas sectoriales concretas, siendo la diferencia controvertida consecuencia exclusiva de la elección de la residencia por el ciudadano, sino que, además, es habitual que las Comunidades Autónomas establezcan beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones condicionándolos en su aplicación a la residencia en sus territorios.

4. Pues bien, en relación al principio de igualdad ante la ley, cuya sede natural se encuentra en el art. 14 CE, este Tribunal viene insistiendo en que dicho principio impone al legislador, con carácter general, el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentren en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de una justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación.

Así pues, lo que prohíbe el principio de igualdad es la creación de situaciones desiguales artificiosas o injustificadas, que no se apoyen en criterios objetivos y razonables, según juicios de valor generalmente aceptados. Ahora bien, para que sea constitucionalmente lícita la diferencia de trato, no sólo tiene que existir una justificación objetiva y razonable, sino que las consecuencias jurídicas que se deriven de tal distinción deben ser proporcionadas a la finalidad perseguida, de suerte que se eviten resultados excesivamente gravosos o desmedidos (entre otras, SSTC 255/2004 (LA LEY 337/2005), de 23 de diciembre, FJ 4; 10/2005, de 20 de enero (LA LEY 426/2005), FJ 5; 295/2006, de 11 de octubre (LA LEY 112098/2006), FJ 5; y 83/2014 (LA LEY 69854/2014), de 29 de mayo, FJ 7).

Más concretamente, pero ahora con relación al principio de igualdad ante la ley tributaria del art. 31.1 CE,



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

hemos señalado que dicho principio conlleva la prohibición en la concesión de privilegios tributarios discriminatorios, es decir, de beneficios tributarios injustificados desde el punto de vista constitucional que puedan constituir una quiebra del deber genérico de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado (STC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7). Y ello porque «la exención, como quiebra del principio de generalidad que rige la materia tributaria, al neutralizar la obligación tributaria derivada de la realización de un hecho revelador de capacidad económica, es constitucionalmente válida siempre que responda a fines de interés general que la 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, desde el punto de vista constitucional, por cuanto la Constitución a todos impone el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su capacidad económica» (STC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7).

Lo importante no es, entonces, la existencia misma de una medida diferente en el territorio nacional, «sino la existencia o no de una justificación razonable que legitime la medida diferente» (SSTC 96/2002, de 25 de abril, FJ 12; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 4), así como, «la proporcionalidad de la medida, entendida como adecuación razonable al fin legítimo constitucionalmente perseguido» (SSTC 88/1986 (LA LEY 11173-JF/0000), de 1 de julio, FJ 6; y 100/2012 (LA LEY 67461/2012), de 8 de mayo, FJ 4).

En suma, para comprobar si una determinada medida es respetuosa con el principio de igualdad ante la ley tributaria es preciso, en primer lugar, concretar que las situaciones que se pretenden comparar sean iguales; en segundo término, una vez concretado que las



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

situaciones son comparables, que existe una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual de esas situaciones iguales; y, en tercer lugar, que las consecuencias jurídicas a que conduce la disparidad de trato sean razonables, por existir una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos.

5. Como hemos visto con anterioridad, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre (LA LEY 2421/1987), del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, atribuye la condición de sujeto pasivo en las adquisiciones mortis causa a los causahabientes [art. 5.a)]. Por su parte, el art. 12.bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre (LA LEY 1399/1998), en la redacción que le dio la Ley 10/2006, de 26 de diciembre (LA LEY 12616/2006), prevé, para el supuesto de adquisiciones mortis causa de bienes y derechos por descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes, una bonificación en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones del 99 por 100, pero únicamente para los residentes en la Comunidad Valenciana. Esto ha supuesto en el asunto objeto del proceso contencioso-administrativo en cuyo seno se ha planteado la presente cuestión de inconstitucionalidad, que, con relación a una misma herencia, con una misma porción hereditaria para cada uno de los herederos (841.999,40 €) y con el mismo grado de parentesco respecto del causante, la cuota tributaria resultante haya sido para un descendiente de 1.985,96 € (residente en la Comunidad Valenciana), para otro de 2.184,55 € (residente en la Comunidad Valenciana) y para el tercero de ellos de 202.210,86 € (no residente en la Comunidad Valenciana).

Es importante tener presente que ningún óbice existe desde el punto de vista constitucional para la utilización de la residencia como un elemento



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

diferenciador entre contribuyentes, siempre y cuando, claro está, la diferencia de trato responda a un fin constitucionalmente legítimo y, por tanto, no se convierta la residencia, por sí sola, en la razón del trato diferente. Una vez hecha esta precisión hay que añadir, a renglón seguido, que es evidente que la situación de un heredero (descendiente) que reside en la Comunidad Valenciana respecto de la de otro heredero (también descendiente) que no reside en la Comunidad Valenciana, con relación a una misma herencia y causante (con residencia fiscal al momento del fallecimiento en la Comunidad Valenciana), en orden al pago del Impuesto sobre Sucesiones que para uno y otro se devenga, es objetivamente comparable. Y siendo objetivamente comparable una y otra situación, la norma legal cuestionada les dispensa un trato desigual, lo que nos obliga, como siguiente paso, a verificar si existe una finalidad objetiva y razonable que lo legitime.

Las únicas justificaciones que pueden encontrarse en las diferentes normas autonómicas que se han encargado de la regulación de esa bonificación son unas apelaciones genéricas a que se trata de una medida "de la política social" (Exposición de Motivos de la Ley 13/1997 (LA LEY 1399/1998)) o "de apoyo a la familia directa y de fomento de la neutralidad fiscal del tráfico jurídico en el seno de la misma" (Exposición de Motivos de la Ley 10/2006 (LA LEY 12616/2006)). Sólo en la Ley 16/2003, de 17 de diciembre (LA LEY 204/2004), que introdujo entre 2004 y 2006 una bonificación del 99 por 100 para los parientes del Grupo I (descendientes menores de 21 años), pero sin condicionarla a la residencia en la Comunidad Valenciana, aparecía como justificación, por un lado, la de "salvaguardar la neutralidad tributaria en la circunstancia del relevo generacional en la titularidad del patrimonio familiar



no empresarial dentro del ámbito de la familia, de tal manera que la mayor neutralidad posible a este respecto permita el mantenimiento incólume del patrimonio heredado como recurso económico colectivo de la familia del fallecido"; y, por otro, la de evitar que los descendientes menores de 21 años "normalmente sin recursos económicos propios" se viesan en la necesidad de tener que aplicar el metálico recibido para subsistir al pago del impuesto o se tuviese "que liquidar, con idéntica finalidad contributiva, parte del patrimonio no empresarial susceptible de producir riqueza en un futuro" (Exposición de Motivos).

Conforme a lo que antecede, aun aceptando que las razones esgrimidas por las normas citadas puedan servir para justificar la introducción del privilegio tributario (la bonificación en cuota) y, por tanto, la adopción de la medida, no es posible admitir, sin embargo, como con corrección señala el órgano judicial promovente de la cuestión, que sean válidas para legitimar la diferencia de trato que introduce. Si la razón de la medida es la realización de una política social de apoyo a la familia directa del causante, en principio, el mismo apoyo merece recibir cualquier miembro integrante de esa "familia directa" a la que se dirige la norma legal, tanto más si lo que se pretende es salvar la neutralidad del impuesto en las herencias directas de padres a hijos, entre cónyuges, o de hijos a padres, evitando la tributación del patrimonio familiar. A falta de fundamento justificativo en las normas autonómicas, no se alcanza a comprender razón alguna de política social, en general, o de protección de la familia directa, en particular, que pueda legitimar la aplicación dispar de la bonificación entre hermanos, herederos de un mismo padre y, por tanto, causahabientes de una misma herencia.



Como señala el órgano judicial que promueve la presente cuestión, no estamos ante un supuesto en el que la diferencia de trato venga dada por una pluralidad de normas fruto de la propia diversidad territorial en que se configura la nación española, sino ante un supuesto en el que la diferencia se consagra en una única norma, acudiendo para ello a la residencia o no en el territorio de la Comunidad Autónoma. Si bien las desigualdades de naturaleza tributaria producidas por la existencia de diferentes poderes tributarios (estatal, autonómico y local) se justifican, en principio, no sólo de forma objetiva sino también razonable, siempre que sus consecuencias sean proporcionales, en la propia diversidad territorial, al convertirse el territorio en un elemento diferenciador de situaciones idéntica (por ejemplo, SSTC 76/1983 (LA LEY 8078-JF/0000), de 5 de agosto, FJ 2; 150/1990 (LA LEY 59210-JF/0000), de 4 de octubre, FJ 7; y 233/1999 (LA LEY 3324/2000), de 16 de diciembre, FJ 26), en el caso que no ocupa y, como señala el órgano judicial, el territorio ha dejado de ser un elemento de diferenciación de situaciones objetivamente comparables, para convertirse en un elemento de discriminación, pues con la diferencia se ha pretendido exclusivamente "favorecer a sus residentes", tratándose así a una misma categoría de contribuyentes de forma diferente por el sólo hecho de su distinta residencia. En suma, al carecer de cualquier justificación legitimadora el recurso a la residencia como elemento de diferenciación, no sólo se vulnera el principio de igualdad (art. 14 CE (LA LEY 2500/1978)), sino que, como con acierto señala el Fiscal General del Estado, se ha utilizado un criterio de reparto de las cargas públicas carente de una justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo (art. 31.1 CE).



No desdice la anterior conclusión, como pretenden la Generalitat y las Cortes Valencianas, la circunstancia de que otras Comunidades Autónomas hayan establecido otros beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones, que se condicionen al hecho de la residencia en su territorio, porque ni esas otras medidas constituyen el objeto del presente proceso constitucional, ni el hecho de que se anuden a la residencia es razón suficiente para dotarlas de legitimidad desde un punto de vista constitucional, pues no sólo la medida deberá responder a un fin constitucionalmente legítimo, sino que la eventual diferencia de trato que introduzcan deberá contar, como se ha señalado, con una razón suficiente que justifique el trato dispar.

6. En suma, el desarrollo argumental hasta aquí seguido conduce directamente a la estimación de la cuestión de inconstitucionalidad y a declarar la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad de los términos "que tengan su residencia habitual en la Comunitat Valenciana" contenidos en el art. 12 (LA LEY 1399/1998).bis a) de la Ley de la Comunidad Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre (LA LEY 1399/1998), por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos, en la redacción dada por el art. 16 de la Ley de la Comunidad Valenciana 10/2006, de 26 de diciembre (LA LEY 12616/2006), de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, en la medida en que vienen aquellos a excluir la bonificación en la cuota tributaria que prevé para las adquisiciones mortis causa por parientes del causante pertenecientes a los Grupos I y II del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre (LA LEY 2421/1987), del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que no tengan su residencia habitual en la



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Comunitat Valenciana a la fecha del devengo del impuesto."

CUARTO.- Hasta aquí la sentencia invocada por el recurrente.

El ayuntamiento demandado entiende que siendo el establecimiento de dicha bonificación de carácter potestativo, el requisito de residencia exigido por la ordenanza no puede en ningún caso considerarse contrario a derecho.

Efectivamente, el artículo 108.4 LRHL, establece respecto a dicho impuesto:

"Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes"

Ahora bien, aunque es cierto que dicha bonificación es facultativa, una vez que se establece, debe acomodarse al ordenamiento jurídico. En este caso, se trata de determinar si el requisito de residencia en el inmueble por cuya transmisión se tributa, vulnera el derecho a la igualdad.

Es cierto que la sentencia que hemos expuesto viene referida al impuesto de sucesiones y al requisito de residencia en una determinada Comunidad Autónoma, concluyendo el TC, que dicho requisito carece de justificación y supone la creación de situaciones de desigualdad entre herederos.

Pues bien, en este caso, aunque partimos de un requisito diferente, entendemos que se produce la misma vulneración. Se exige en la Ordenanza del Ayuntamiento de Santander para resultar beneficiario de la



bonificación, además del parentesco ya expuesto, la residencia en el inmueble los dos años anteriores al fallecimiento del causante. Dicho requisito, al igual que el establecido en la sentencia anteriormente expuesta, puede producir que dos herederos con la misma relación de parentesco con el causante y heredando la misma porción hereditaria, se beneficien de la bonificación dependiendo si los últimos dos años han residido en referido inmueble. Dice el TC que puede introducirse una diferencia de trato siempre que esté justificada. En este caso no lo está. La Ordenanza controvertida no justifica dicha diferencia y los informes municipales tampoco logran motivar la misma. Afirman que es para proteger situaciones de dependencia por razón de la edad o vulnerabilidad que aconsejan un tratamiento fiscal más favorable. Sin embargo, tal y como alega el recurrente, dicha justificación no explica situaciones tales como la de descendientes menores o mayores de edad, aún dependientes, cuyos padres están separado y conviven con el otro progenitor; descendientes menores o mayores de edad, dependientes económicamente de sus padres que cursan estudios fuera de su ciudad, o que perciben exiguos ingresos. Todas estas situaciones no están recogidas en la Ordenanza, por lo que no es válida la justificación ofrecida por citados informes. Insistimos en que la motivación de dicho requisito generador de situaciones desiguales debía encontrarse en la propia Ordenanza, y no lo está. Pero es que los intentos de justificar aquel por el ayuntamiento tampoco consiguen la finalidad perseguida, toda vez que excluyen numerosas situaciones de dependencia y vulnerabilidad que tampoco se benefician de la bonificación.

El TC afirma: "En suma, para comprobar si una determinada medida es respetuosa con el principio de igualdad ante la ley tributaria es preciso, en primer



lugar, concretar que las situaciones que se pretenden comparar sean iguales; en segundo término, una vez concretado que las situaciones son comparables, que existe una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual de esas situaciones iguales; y, en tercer lugar, que las consecuencias jurídicas a que conduce la disparidad de trato sean razonables, por existir una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos."

Ya hemos visto que las situaciones a comparar entre herederos con el mismo parentesco e idéntica porción hereditaria, son las mismas, la finalidad perseguida no está justificada y el resultado es excesivamente gravoso. Téngase en cuenta que en este caso en concreto, el recurrente ha abonado 2.746,48 euros, cuando de ser aplicada la bonificación, la cantidad a abonar sería de 274,64 euros.

A mayor abundamiento, en el caso concreto que nos ocupa, las circunstancias del actor determinan que a pesar de haber residido más de 26 años de los 28 que tenía en el momento de presentación de la demanda, se entiende que no ha convivido en el domicilio familiar, toda vez que no lo ha hecho la totalidad (aunque sí parte) de los dos años anteriores al fallecimiento de su padre.

Entendemos por tanto que debe estimarse el recurso indirecto frente a la Ordenanza, al vulnerar el requisito controvertido el principio de igualdad (art. 14 CE (LA LEY 2500/1978)) y siendo incompatible con un sistema tributario justo (art. 31.1 CE).

QUINTO.- Las costas se imponen a la administración demandada(artículo 139.1 LJCA).



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

FALLO

ESTIMO la demanda interpuesta por representado y defendido por el letrado Sr. Trueba Fraile y **ANULO** la resolución recurrida, imponiendo las costas a la administración demandada. Firme que sea la presente resolución, dése cuenta a los efectos de los arts. 27 y 123 y ss LJCA.

Notifíquese la presente resolución a las partes previniéndoles de contra la misma podrá interponerse recurso de apelación en el plazo de quince días, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 81 LJCA, debiendo acompañarse resguardo acreditativo del ingreso del depósito previo, en su caso.

Así por esta mi sentencia, de la que se expedirá testimonio para su unión a los autos, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada-Juez que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha. Doy fe.

