

**TRIBUNAL SUPREMO***Auto de 8 de enero de 2025**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 8083/2023.***SUMARIO:**

**ICIO. Exenciones. Universidades. Sustituto del contribuyente.** La Sala *ad quem* razona que la cuestión litigiosa se decide interpretando la expresión "a no ser que sea posible legalmente la traslación tributaria" incluida en el art. 80.1 *in fine* Ley Orgánica 6/2001 (Universidades). Para la Sala de Valencia, el precepto no contempla la mera posibilidad de que la deuda tributaria se traslade económicamente, mediando pactos o incluso sin ellos, y se termine soportando por una persona ajena a la relación jurídica tributaria; sino que el precepto se refiere a tributos cuya regulación habilite la traslación de la carga dentro de la propia relación jurídico-tributaria. De este modo, considera que el art. 101.2 TRLHL otorga la condición de sustituto del contribuyente a quien haya solicitado la licencia de obras o a quien realice la construcción; y prevé que el sustituto podrá resarcirse de la cuota tributaria satisfecha dirigiéndose al contribuyente. Es decir, la ley de forma expresa prevé una compensación dentro de la propia relación jurídico-tributaria, por lo que concluye que, en el presente caso, frente a lo declarado por el juzgado a quo, no cabe decir que se dé traslación de la carga tributaria, ni que sea parte del sujeto pasivo contribuyente de aquella relación. Conviene tener presente que el criterio jurisprudencial fijado por el Tribunal Supremo a efectos de la aplicación de la exención en el ICIO que afirma que tratándose de las construcciones, instalaciones u obras que se destinen a las obras de infraestructura *numerus clausus* mencionados en el art.100.2 TRLHL, lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra y que de conformidad con los arts.100.1 y 101.2 TRLRHL, en el ICIO se puede otorgar la condición de sustituto del contribuyente a quien ejecuta las obras, con independencia de que el dueño de las mismas haya solicitado previamente la licencia de obras o presentado las autoliquidaciones, o se hubiera iniciado con él un procedimiento de aplicación de los tributos; señalando a este respecto que la Administración tributaria carece de la facultad de elegir si exige la deuda o comprueba o investiga al contribuyente o al sustituto, aunque el primero haya cumplido alguna de las obligaciones que pesan sobre el segundo. Pese a ello conviene un nuevo pronunciamiento del TS que determine si la exención en concepto de contribuyente contemplada en la Ley Orgánica en materia de Universidades (actual Ley Orgánica 2/2023 (LOSU) es de aplicación en relación con el ICIO en aquellos supuestos en que la universidad haya solicitado la licencia de obras y la construcción se ejecute posteriormente por un contratista, entendiéndose que éste ha de tener la consideración de sustituto del contribuyente o, por el contrario, cabe apreciar que es posible legalmente la traslación de la carga tributaria, al prever la normativa reguladora del impuesto que el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.

**AUTO****Magistrados/as**

RAFAEL TOLEDANO CANTERO

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Síguenos en...



WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY  
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Fecha del auto: 08/01/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8083/2023

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Maria Jesus Rincon Llorente

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8083/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Maria Jesus Rincon Llorente

**TRIBUNAL SUPREMO****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 8 de enero de 2025.

**HECHOS**

**PRIMERO.** Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representante procesal del ayuntamiento de Elche (Alicante) presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 28 de junio de 2023 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso de apelación nº 20/2023, en materia del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras [«ICIO»].

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º) El 21 de diciembre de 2016 la Universidad Miguel Hernández [«UMH»] solicitó la correspondiente licencia de obras para la construcción del nuevo edificio departamental en el campus de Elche, junto con el aplazamiento del pago del ICIO hasta que se otorgara la citada licencia.

2º) Dragados, S.A., como adjudicataria del contrato público de obras para la construcción del edificio referido, el 6 de septiembre de 2017 solicitó al ayuntamiento de Elche la reducción del 50% del ICIO, al entender que la obra en cuestión tiene la consideración de especial interés o utilidad pública.

3º) Por resolución de 18 de septiembre de 2019, la Corporación local denegó la mencionada solicitud instada por la adjudicataria del contrato de obras, al entender que no concurrían los requisitos exigibles para el reconocimiento de la bonificación.

4º) El 4 de mayo de 2021 la UMH comunicó a la Administración municipal la resolución del mismo contrato, informando del coste real y efectivo de la obra a efectos de la liquidación del ICIO; y el 5 de mayo de 2021 solicitó la exención del propio impuesto conforme al artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (BOE de 13 de enero de 2002) [«LOU»], según el cual: «[...] Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el

Síguenos en...

desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria».

5º) Una vez resuelto el contrato con Dragados, S.A., el 14 de junio de 2022 la UMH puso en conocimiento del Consistorio la adjudicación del mismo contrato a CHM Obras e Infraestructuras, S.A [en adelante «CHM»].

6º) El 19 de julio de 2022 el ayuntamiento giró la liquidación definitiva del ICIO a CHM, frente a la que la adjudicataria del contrato interpuso recurso de reposición el 4 de agosto de 2022.

7º) La UMH interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta de la solicitud planteada el 5 de mayo de 2021, siendo desestimado por sentencia de 3 de marzo de 2023 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Elche.

La sentencia señala que, en este caso, existe un sustituto del contribuyente (el ejecutor de las obras), como sujeto pasivo del impuesto, que aparta al contribuyente (UMH) de la relación jurídico-tributaria con la Administración local, sin que la Corporación local pueda elegir entre exigir la deuda al contribuyente o al sustituto. Al ser la UMH la solicitante de la licencia de obras con anterioridad a la adjudicación del contrato público de obras, desde el momento en que se adjudicó dicho contrato (primero a Dragados y después a CHM) entró en juego la figura del sustituto del contribuyente, desplazando así a la UMH en la posición de sujeto pasivo del ICIO. La juzgadora entiende que el artículo 101.2 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) [«TRLHL»], hace surgir la figura del sustituto del contribuyente en caso de haber presentado la petición de licencias, declaraciones responsables o comunicaciones o en el supuesto de realizar materialmente las obras, bastando una de esas dos situaciones alternativas en una persona ajena al contribuyente para asumir la posición del sustituto. El citado precepto es del siguiente tenor:

«En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha».

8º) Contra dicha sentencia, la UMH interpuso recurso de apelación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana, estimado por la sentencia objeto del recurso de casación que ahora nos incumbe.

La sala *ad quem* razona que la cuestión litigiosa se decide interpretando la expresión "a no ser que sea posible legalmente la traslación tributaria" incluida en el citado artículo 80.1 *in fine* LOU. Para la Sala de Valencia, el precepto no contempla la mera posibilidad de que la deuda tributaria se traslade económicamente, mediando pactos o incluso sin ellos, y se termine soportando por una persona ajena a la relación jurídica tributaria; sino que el precepto se refiere a tributos cuya regulación habilite la traslación de la carga dentro de la propia relación jurídico-tributaria. De este modo, considera que el artículo 101.2 TRLHL otorga la condición de sustituto del contribuyente a quien haya solicitado la licencia de obras o a quien realice la construcción; y prevé que el sustituto podrá resarcirse de la cuota tributaria satisfecha dirigiéndose al contribuyente. Es decir, la ley de forma expresa prevé una compensación dentro de la propia relación jurídico-tributaria, por lo que concluye que, en el presente caso, frente a lo declarado por el juzgado *a quo*, no cabe decir que se dé traslación de la carga tributaria, ni que sea parte del sujeto pasivo contribuyente de aquella relación.

## **SEGUNDO.** Preparación del recurso de casación.

1.El ayuntamiento recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos: los artículos 80.1 LOU, 101.2 TRLHL, 36

de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], 24.1 y 120.3 de la Constitución española [«CE»] y 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) [«LEC»].

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3.Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

Síguenos en...



4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al apreciar la concurrencia del supuesto contemplado en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»].

**TERCERO.** Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 8 de noviembre de 2023, emplazando a las partes, habiendo comparecido el ayuntamiento de Elche ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, la UMH, que no se ha opuesto a la admisión del recurso. Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO.** *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo ( artículo 89.1 LJCA), contra una sentencia susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

**SEGUNDO.** *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si la exención en concepto de contribuyente contemplada en la Ley Orgánica en materia de universidades es de aplicación en relación con el ICIO en aquellos supuestos en que la universidad haya solicitado la licencia de obras y la construcción se ejecute posteriormente por un contratista, entendiéndose que éste ha de tener la consideración de sustituto del contribuyente o, por el contrario, cabe apreciar que es posible legalmente la traslación de la carga tributaria, al prever la normativa reguladora del impuesto que el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.

**TERCERO.** *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1.De las razones que la parte recurrente ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA, debiendo significarse que no son infrecuentes los casos de adjudicaciones de contratos de obras por las universidades públicas en los que se procede al abono del ICIO por parte del contratista, por lo que en el presente recurso de casación cabe apreciar la nota de generalidad que, proyectada a una pluralidad indeterminada de situaciones, sustenta la noción de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

2.Así mismo, es preciso indicar que el artículo 80.2 LOU se encuentra actualmente derogado, si bien el artículo 58.5 de la Ley Orgánica 2/2023, de 22 de marzo, del Sistema Universitario (BOE de 23 de marzo) [«LOSU»] tiene un contenido equivalente al precepto que habrá de ser objeto de interpretación, por lo que la resolución del litigio sigue presentando interés casacional objetivo pese a tal derogación [vid. auto de 8 de enero de 2019 (RCA/30/2018, ES:TS:2019:914A)].

3.Por otra parte, conviene tener presente que en la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de junio de 2020 (RCA/6043/2020, ES:TS:2020:2220), a la que se remiten las de 23 de septiembre (RCA/3030/2019, ES:TS:2020:2975) y 16 de diciembre de 2020 (RCA/4468/2019, ES:TS:2020:4347), 6 de mayo de 2021 (RCA/2886/2020, ES:TS:2021:1812) y 30 de marzo de 2022 (RCA/ 5658/2020, ES:TS:2022:1260), se fija como criterio jurisprudencial que, a efectos de la aplicación de la exención en el ICIO, tratándose de las construcciones, instalaciones u obras que se destinen a las obras de infraestructura *numerus clausus* mencionados en el artículo 100.2 TRLHL, lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra.

Síguenos en...

Y en la sentencia de 19 de noviembre de 2020 (RCA/4291/2019, ES:TS:2020:3955) se determina que, de conformidad con los artículos 100.1 y 101.2 TRLRHL, en el ICIO se puede otorgar la condición de sustituto del contribuyente a quien ejecuta las obras, con independencia de que el dueño de las mismas haya solicitado previamente la licencia de obras o presentado las autoliquidaciones, o se hubiera iniciado con él un procedimiento de aplicación de los tributos; señalando a este respecto que la Administración tributaria carece de la facultad de elegir si exige la deuda o comprueba o investiga al contribuyente o al sustituto, aunque el primero haya cumplido alguna de las obligaciones que pesan sobre el segundo.

4. Por tanto, aun cuando nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, pues respecto de la figura del sustituto del contribuyente existe un abundante cuerpo jurisprudencial, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA/685/2017 ; ES:TS:2017:4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla o cambiarla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS:2017:2189A)].

**CUARTO.** *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico segundo de la presente resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo 80.1 LOU -actualmente, artículo 58.5 LOSU-, el artículo 101.2 TRLHL y el artículo 36 LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

**QUINTO.** Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**SEXTO.** Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto. Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

**La Sección de Admisión acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación 8083/2023, preparado por el ayuntamiento de Elche (Alicante) contra la sentencia dictada el 28 de junio de 2023 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso de apelación nº 20/2023.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

*Determinar si la exención en concepto de contribuyente contemplada en la Ley Orgánica en materia de universidades es de aplicación en relación con el ICIO en aquellos supuestos en que la universidad haya solicitado la licencia de obras y la construcción se ejecute posteriormente por un contratista, entendiéndose que éste ha de tener la consideración de sustituto del contribuyente o, por el contrario, cabe apreciar que es posible legalmente la traslación de la carga tributaria, al prever la normativa reguladora del impuesto que el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre -actualmente, artículo 58.5 de la Ley Orgánica 2/2023, de 22 de marzo-, 101.2 del Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y 36 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

Síguenos en...

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.  
6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.  
El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 LJCA).  
Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

