



Roj: **STSJ PV 4126/2017 - ECLI: ES:TSJPV:2017:4126**

Id Cendoj: **48020330012017100505**

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

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **16/10/2017**

Nº de Recurso: **648/2016**

Nº de Resolución: **385/2017**

Procedimiento: **Protección jurisdiccional de los derechos fundamentales**

Ponente: **LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**RECURSO DE APELACIÓN Nº 648/2016**

**SENTENCIA NUMERO 385/2017**

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

Dña. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En la Villa de Bilbao, a dieciséis de octubre de dos mil diecisiete.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por los/as Ilmos. Sres. antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso de apelación, contra la sentencia dictada el 14 de septiembre de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 2 de DONOSTIA / SAN SEBASTIAN en el recurso contencioso-administrativo número 28/2014, en el que se impugna la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Donostia-San Sebastián de 14 de setiembre de 2.015, que desestimaba el recurso nº 28/2014 contra liquidaciones del Ayuntamiento de Zarautz en concepto de IBI del ejercicio 2.013.

Son parte:

- **APELANTE** : DON Vidal , y otros 22 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , la mercantil "AIX 2001", DON Fermín , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DOÑA Agueda , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Edemiro , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Valeriano , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Eliseo , y otros 20 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , la mercantil " ECHAUR, S.A.", DOÑA Ascension , y otros 6 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , la mercantil " INMUEBLES ROTETA, S.L.", DON Jose Pablo , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DOÑA María Virtudes , y otros 19 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , la mercantil " PROMOCIONES ANDUTZ-MENDI, S.L.", DOÑA Montserrat , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Augusto , y otros 8 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , la mercantil "NUNCIO XIX, S.L.", DON Gregorio , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Carlos Jesús , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Emilio , y otros 30 INDIVIDUOS (cuyos nombres se omiten a efectos de difusión) , DON Serafin , DON Jesús María ,



DON Ángel , la mercantil "ZARPAL, S.A.", DOÑA Virtudes , DOÑA Beatriz , DOÑA Esther , DOÑA Magdalena , DON Dimas y DON Gines representados por DON GERMÁN APALATEGUI CARASA y dirigidos por el letrado D. JAVIER ZARAUZ.

- **APELADO** : ZARAUZKO UDALA-AYUNTAMIENTO DE ZARAUZ, representado por Dña. TERESA BAJO AUZ y dirigido por el letrado D. ALEJANDRO CASTRO UBETAGOIENA.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA.

## I.- ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Por la Procuradora de los Tribunales Doña Marta Arostegui Lafont, en representación de Don Norberto y otros litigantes que constan en el encabezamiento de la presente, se interpuso en fecha de 14 de Octubre de 2.015 Recurso de Apelación contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Donostia-San Sebastián de 14 de setiembre de 2.015, que desestimaba el recurso nº 28/2014 contra liquidaciones del Ayuntamiento de Zarautz en concepto de IBI del ejercicio 2.013.

**SEGUNDO.-** En dicho escrito se instaba de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco que, previo planteamiento de "**cuestión de inconstitucionalidad**", se revocase la Sentencia recaída, condenando a la Administración demandada a las costas del proceso en la instancia. Del contenido de los motivos de apelación que se invocaban, a efectos del planteamiento de cuestión prejudicial ante el Tribunal Constitucional, interesa dejar resumida constancia de lo que sigue:

-La Sentencia apelada tomaba como fundamento de su decisión la Sentencia de esta Sala y Sección Nº 527/2014, de 26 de noviembre (rec. 650/2013 ), y ello pese a las significativas diferencias que los asuntos que abordan presentan. De una parte, por cuanto en aquélla ocasión se trataba de un recurso directo contra Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Hondarribia en tanto que era objeto de impugnación el Acuerdo del Pleno del citado Consistorio de fecha 20/12/12 por el que se modificaba la Ordenanza del Impuesto sobre Bienes Inmuebles mediante la imposición en 2013 de un recargo sobre las viviendas no destinadas a la residencia habitual de sus propietarios o terceros.

De otra, en tanto que tal y como la propia Sentencia advertía, tal impugnación directa de la Ordenanza no discutía la validez de las normas de rango superior en los que tales preceptos de la Ordenanza se sustentaban, constriñendo la cognición de la Sala al estudio de la legalidad en sí misma de la Ordenanza y abocando necesariamente a conclusiones distintas de las que se habrían alcanzado desde una perspectiva constitucional o de legalidad de la Norma Foral.

-Tomando en consideración la presunción de habitualidad -a la que considera "iuris et de iure"- contenida en el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (NFIBIG), tras la modificación operada por el artículo 1 de la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio (conforme a la cual "*se presumirá que un inmueble de uso residencial es residencia habitual cuando a fecha de devengo del impuesto, en el padrón del municipio donde radique la vivienda conste que constituye la residencia habitual de su o sus ocupantes*" ) colegía la vulneración de los principios constitucionales de capacidad económica e igualdad, contraviniendo así el artículo 31.1 de la Constitución . Sostiene, en tal sentido, que el establecimiento de un recargo en el Impuesto sobre los Bienes Inmuebles basado en criterios de empadronamiento constituye un agravio comparativo entre residentes y no residentes, interpretando que la "*consecuencia de aplicar una tributación en desacuerdo con el principio de capacidad económica no es otra que la vulneración del principio constitucional de igualdad*".

Añadía a este respecto que "*ningún apoyo se encuentra para dar cobijo a la discriminación en las cuotas o tarifas por razón del empadronamiento, convirtiendo el recargo así constituido en una imposición confiscatoria*".

-En lo que se refiere a la alegada creación de un impuesto nuevo, se esgrimía que "*las contradicciones que suscita este recargo con el régimen común*", para inferir de ello la

"*violación constitucional*" que se produce al "*desviarse la legislación foral del régimen y estructura del sistema fiscal común*". Precisaba que la regulación contenida en el artículo 14.5 NFIBIG contradice lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL). Ello con base, de un lado, en que en la NFIBIG se prevé un recargo del 150%, tres veces superior al 50% previsto en el TRLHL; y, de otro, por cuanto en el caso del TRLHL tal recargo "*aún no ha entrado en vigor*". De la apuntada contradicción colegía que ha de aplicarse el "*principio de subsidiariedad de la norma común*" y, en consecuencia, el TRLHL resultaría plenamente aplicable en lo que hace a la regulación de su artículo 72.4. Como corolario de lo anterior. expone que el TRLHL "*elimina la capacidad*" de la NFIBIG para



introducir el artículo 14.5 y, consecuentemente, *"la del Ayuntamiento de Zarautz para introducir en su Ordenanza Fiscal nº 1 la aplicación del recargo y liquidar el Impuesto de Bienes Inmuebles"*.

Admitida a trámite la apelación por el Juzgado de instancia, por la representación del Ayuntamiento de Zarautz se formuló en fecha de 8 de junio de 2016 oposición al recurso interesando su desestimación. Al margen de realizar las alegaciones pertinentes respecto de los motivos de impugnación invocados, rechazaba ya, con cita de la doctrina legal de la Sala Tercera que traía a colación, el planteamiento de la cuestión prejudicial al entender que el objeto único del recurso era el juicio de constitucionalidad de la norma en cuestión.

**TERCERO.**- Concluido el asunto, por Providencia de 23 de Setiembre de 2.016 se señaló para votación y fallo el día 29 de dicho mes y año, y mediante Providencia de 13 de octubre, de conformidad con el artículo 35.1 y 2 de la Ley Orgánica 3/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (LOTC), y con la Disposición Adicional 5ª, Apartados 1º y 2º de la misma norma, se acordó oír a las partes y al Ministerio Fiscal dentro del plazo común de diez días sobre *"la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto al artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, modificada por Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, en relación a los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria ( artículos 9.3 y 133.1 y 2 de la Constitución ), así como de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos ( artículo 31.1 de la Constitución )"*. Todo ello quedando entretanto en suspenso el plazo

para dictar Sentencia.

Las partes y el Ministerio Fiscal evacuaron el traslado conferido, y la apelante, por escrito registrado el 3 de noviembre de 2.016, con remisión a los razonamientos ofrecidos en el recurso de apelación, instó el planteamiento de la Cuestión de Inconstitucionalidad en relación con los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria ( artículos 9-3 y 133-1 y 2 de la Constitución Española ), y de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos ( artículo 31-1 de la misma norma suprema) por entender que de la validez de dicha norma dependía el fallo que debía pronunciarse en los autos de este proceso

Por su parte, el Ayuntamiento de Zarautz, en escrito presentado el 2 de Noviembre, se opuso al planteamiento de la cuestión prejudicial, considerando improcedente el dirigirse al Tribunal Constitucional por la razón de que el único interés de la parte apelante venía dado por el planteamiento de la cuestión y, consiguientemente, con base en la doctrina de la Sala Tercera que refería, había de rechazarse la petición de que fuese planteada.

En segundo lugar, advertía de la necesidad de que las Juntas Generales de Gipuzkoa fuesen oídas en el procedimiento, toda vez que es la institución que aprobó la Norma Foral de cuya constitucionalidad se duda, interpretando que, de no darse tal audiencia se incurriría en una *"clara y manifiesta indefensión"* al *"ver anulada una disposición de carácter general acordada por ella, sin haber tenido la posibilidad de defenderla"* y, además, es el órgano más adecuado para defender la constitucionalidad de la norma en tanto que el Ayuntamiento de Zarautz se había limitado a trasladarla a su Ordenanza fiscal y aprobarla.

En tercer término, a propósito de los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria ( artículos 9.3 y 133.1 y 2 de la Constitución ), rebatía que pudieran incardinarse en la vulneración de los mismos ni la pretendida contradicción de la NFIBIG con el TRLHL [invocando la fundamentación ofrecida por la Sentencia de esta Sala y Sección nº 527/2014, de 26 de noviembre (rec. 650/2013)] ni la alegada condición de presunción *"iuris et de iure"* del empadronamiento al justificar que tal condición no es tal sino que sí que es factible desvirtuar tal presunción, tal y como se derivaría de las Resoluciones del Tribunal **Económico-Administrativo Central** que se citaban.

Finalmente, en cuanto a los principios de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos ( artículo 31,1 de la Constitución ), rechazaba su vulneración con base en lo expresado en la citada Sentencia nº 527/2014, de 26 de noviembre (rec. 650/2013), concluyendo que no existía discriminación alguna en las personas propietarias de un bien inmueble al imponerles el recargo en cuestión por no estar empadronadas en el Municipio en el que el inmueble radique.

En igual trámite, el Ministerio Fiscal emitió su Informe en escrito registrado en fecha de 25 de octubre de 2.016 por el que, *"entiende pertinente el planteamiento de la Cuestión de Inconstitucionalidad [¿] según se recoge en la providencia de fecha 29 de septiembre de 2016 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJPV, y ello sin perjuicio del informe que, en su día, pudiera emitirse por el Fiscal General del Estado"*.

Fundaba tal posición, una vez efectuado el juicio de aplicabilidad y el juicio de relevancia, en que la constitucionalidad de la norma cuestionada plantea dudas sobre el respeto de la misma a los artículos 9.3 y 133.1 y 2 de la Constitución -a propósito de los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria- y al artículo 31.1 -en relación con los principios de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos.



**CUARTO.-** Por medio de Auto de 30 de Diciembre de 2.016, que consta en su texto íntegro a los folios 107 a 123 de este ramo de apelación, esta Sala y Sección, tras examinar favorablemente la concurrencia de los presupuestos de procedibilidad de la cuestión prejudicial en su F.J Primero, y el contenido de las disposiciones aplicables en el litigio, -F.J. Segundo-, acogía el siguiente enfoque respecto de los principios de seguridad jurídica y reserva de ley tributaria.

"1. Con carácter preliminar, ha de precisarse que la cuestión prejudicial se refiere a una Norma Foral aprobada por las Juntas Generales en ejercicio de la competencia que le atribuye el artículo 41,2 a) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco (Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre ). Tal advertencia no es ociosa toda vez que *"las contradicciones que suscita este recargo con el régimen común"* le lleva a afirmar a la apelante la existencia de una *"violación constitucional"* que se produciría al *"desviarse la legislación foral del régimen y estructura del sistema fiscal común"*. De ello colige, a su vez, la necesaria aplicación del *"principio de subsidiaridad de la norma común"* y, en consecuencia, que el TRLHL resultaría plenamente aplicable en lo que hace a la regulación de su artículo 72.4. Todo ello habría de traducirse en que el TRLHL *"elimina la capacidad"* de la NFIBIG para incluir el artículo 14.5 y, consecuentemente, *"la del Ayuntamiento de Zarautz para introducir en su Ordenanza Fiscal nº 1 la aplicación del recargo y liquidar el Impuesto de Bienes Inmuebles"*.

Pues bien, la Sala no comparte tal planteamiento, debiendo estarse a lo expresado en la antes citada Sentencia nº 527/2014, de 26 de noviembre (rec. 650/2013) cuando se refería al «sistema de fuentes que emana de la Disposición Adicional 1ª de la Constitución y que dentro del llamado "bloque de constitucionalidad" está plasmado en el artículo 39 de la Ley del **Concierto** » y que remite, en cuanto a la regulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, a la que se establezca por las Instituciones competentes. En suma, no es dable predicar una subsidiaridad de la normativa del régimen común en materia tributaria ante eventuales contradicciones entre aquélla y la foral.

El sistema de imposición local de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa coincide básicamente con el territorio común, previendo también tres Impuestos de carácter obligatorio (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica) y el que a través de sus respectivas Instituciones se puedan mantener, establecer y regular, dentro de su respectivo territorio, el régimen tributario de los demás tributos propios de las Entidades Locales, siempre y cuando, de una parte, respeten la estructura general establecida para el sistema tributario local de régimen común y sus principios inspiradores; y, de otra, que no establezcan figuras impositivas distintas a las establecidas en el territorio común, cuyo rendimiento pueda ser objeto de traslación o repercusión fuera de los territorios forales.

2. La Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, introduce el apartado 5º del artículo 14 NFIBIG y, con él, la facultad de los Ayuntamientos de exigir un recargo (con una finalidad extrafiscal) de hasta el 150% en la cuota líquida del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En esta finalidad extrafiscal parece inscribirse la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, en consonancia con lo que explícitamente reconocía la Exposición de Motivos de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, que venía a disponer idéntico recargo en la normativa común si bien con un límite máximo del 50% (*"destaca, asimismo, la posibilidad de aplicar un recargo a los inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados para facilitar el acceso de todos los ciudadanos al disfrute de una vivienda digna y adecuada"*). Tal mandato en el artículo 47 de la Constitución proclamado, dentro de su Capítulo III del Título I (*"Principios rectores de la política social y económica"*), demanda de los poderes públicos el promover las condiciones necesarias y establecer las normas pertinentes para hacer efectivo este derecho.

El recargo previsto por el precepto que se acaba de citar es una obligación tributaria accesoria de la obligación de pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles impuesta por la misma Norma Foral ( artículo 25.1 de la Norma Foral 2/2005 de 8 de marzo General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa -NFGTG-), esto es, una obligación adicional de la generada por la realización del hecho imponible configurado por el artículo 1.2 NFIBIG (la propiedad de bienes inmuebles de naturaleza urbana). Así como el hecho imponible generador de la obligación (principal) de pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles está delimitado por el precepto que se acaba de citar en cumplimiento del principio de reserva de ley (léase de *"Norma Foral"*) establecido por el artículo 7 a) NFGTG citada, el hecho imponible generador de la obligación del pago del recargo a que se contrae el procedimiento está sujeta a la misma reserva.

En efecto, la obligación accesoria en que consiste el recargo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles responde a un supuesto cualificado del hecho imponible "principal", determinado en atención a circunstancias relacionadas con la realización de ese hecho cuya concurrencia la Norma Foral ha considerado relevante para la imposición de aquella obligación accesoria; esto significa, que los elementos que completen, cualifiquen o, si se quiere, redefinan el hecho imponible del tributo (Impuesto sobre Bienes Inmuebles) requieren una delimitación (*"ad hoc"*) igualmente reservada a la Norma Foral en cuanto constituyen el presupuesto o razón del nacimiento de la obligación accesoria (recargo).





(¿) Pues bien, tal artículo 14.5 no define el hecho generador del gravamen (recargo), esto es, el uso residencial no habitual, sino que dispone el medio de prueba de ese hecho por remisión al Padrón del municipio atribuyendo, además, a ese Censo un valor de prueba que excede del alcance de la presunción establecida por el artículo 53.1 del Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Población y Demarcación Territorial de las Entidades Locales, ya que según ese precepto no es que el Padrón municipal constatare la residencia habitual de los ocupantes del inmueble sino "sus datos constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo".

Desde luego, no puede confundirse el elemento "material" que determina el hecho sujeto al recargo, a saber, la propiedad del inmueble residencial no destinado a la residencia habitual del sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles o de tercero, con los medios de prueba, presunciones incluidas, de ese hecho. Por el contrario, la delimitación del hecho imponible ha de preceder a la determinación de los medios de prueba de los elementos, situaciones o circunstancias que constituyen ese presupuesto de la obligación tributaria, y tal indefinición adquiere relevancia, precisamente a efectos probatorios, porque malamente se podrá desvirtuar la presunción, si fuere negativa, de residencia habitual en un determinado inmueble ("iuris tantum", a falta de disposición en contrario, según el artículo 104 NFGTG) que deriva de la inscripción en el Padrón, cuando la Norma Foral tributaria no ha dicho que entiende "objetivamente" por residencia habitual.

Como decimos, el artículo artículo 14.5 NFIBG asienta la imposición del recargo en un concepto, el de uso residencial habitual, que no determina o define en términos que ofrezcan certeza sobre su verdadero alcance (material) sino que lo suplanta o diluye en el valor, simplemente instrumental o de prueba, de la inscripción en el Padrón del municipio. Así las cosas, el dueño del inmueble residencial en el que aparezcan empadronados el mismo o terceros gozará del favor de la presunción de residencia u ocupación habitual de ese bien, con tal de cumplir aquel requisito formal a la fecha del devengo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En cambio, el dueño de aquel inmueble residencial en el que no estén empadronados ni él ni terceros se enfrentará en vano a la prueba del mismo hecho por los medios ordinarios, pues no sabrá con certeza a qué atenerse: ¿cuál es el tiempo de ocupación de la vivienda a la fecha de devengo del Impuesto? o ¿cuál es carácter de esa ocupación, continua o discontinua?

Esa indeterminación conceptual del hecho causante del devengo del recargo o, lo que para el caso es lo mismo, de los supuestos de sujeción o no sujeción a esa obligación accesoria, con la determinación de la exención (la tercera) prevista en la Ordenanza municipal para el supuesto de viviendas arrendadas más de nueve meses en el año anterior al del devengo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, lleva a cuestionarse si podría entenderse, por equivalencia, que el uso residencial del sujeto pasivo ha de alcanzar la misma duración para que se considerase habitual, ergo no sujeto al recargo, o si sería suficiente con que la ocupación alcanzase los seis meses o 183 días en el año anterior al del devengo del Impuesto sobre bienes Inmuebles.

No tendrían razón de ser esas preguntas si el precepto de la Norma Foral en cuestión no adoleciese del defecto (indefinición del concepto de uso residencial habitual) al que venimos aludiendo. Además, ha de advertirse que tal defecto, imprecisión o laguna no puede subsanarse con recurso al concepto de residencia habitual del artículo 43. Uno, Dos y Tres de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el **Concierto Económico** con la Comunidad Autónoma del País Vasco (LCEPV), establecido a otros efectos cuales son la delimitación de la competencia territorial de las Administraciones Tributarias o de vivienda habitual en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no confundible con el anterior, conexiones aparte entre ambos; y ni que decir tiene al concepto civil de domicilio de las personas físicas. (¿.)"

Respecto de las dudas de constitucionalidad de la norma a propósito de los principios de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos ( artículo 31.1 de la Constitución ), el F.J Cuarto de dicho Auto señalaba que;

"1. La naturaleza extrafiscal del recargo es conciliable con un propósito recaudatorio si bien sí que es exigible que recaiga sobre alguna fuente de capacidad económica. En el caso del Impuesto sobre Bienes Inmuebles esa capacidad tributaria se pone de relieve por mor de la titularidad sobre bienes inmuebles urbanos, rústicos y de características especiales, ya del dominio, ya de alguno de los derechos enumerados en el artículo 1 NFIBI. En el caso del recargo, y merced a tal fin extrafiscal, se prescinde de toda consideración a los elementos que sirven para determinar la base imponible del impuesto, siendo así que lo que se grava es la falta de ocupación del inmueble, el que éste no constituya residencia habitual. De ello parece colegirse una mayor capacidad económica de quien, pese a ostentar tal titularidad, no reside en la vivienda, lo que, a priori, podría suponer que cuenta con la disponibilidad de otro inmueble de uso residencial.

2. El planteamiento anterior choca, no obstante, con el trato desigual entre contribuyentes al que aboca en atención a una única circunstancia cual es la relativa al lugar de empadronamiento, haciendo de éste un criterio que modula la carga tributaria a asumir pese a que no necesariamente ha de ser determinante de una



mayor capacidad económica. Así las cosas, a tenor -especialmente- de la desproporción del recargo, puede entenderse como afectado el principio de igualdad en materia tributaria del artículo 31.1 de la Constitución toda vez que "sin una justificación objetiva y razonable, índices de capacidad económica idénticos" o, al menos, sin justificarse suficientemente la entre los mismos existente, pueden ser objeto de un "gravamen diverso" (en tal sentido, STC 54/2006, de 27 de febrero).

Y es que examinada la cuestión bajo el prisma del juicio de igualdad en la ley o ante la ley, bien puede apreciarse diferencia de trato ante la situación homogénea en que se traduce la titularidad de un determinado derecho sobre un bien inmueble por una cuestión, la de la no tener la residencia habitual en él, que puede obedecer a múltiples causas, no necesariamente vinculadas a ostentar derecho alguno sobre otro bien inmueble de uso residencial.

3. Corolario de todo lo anterior, es dable concluir que en el caso que nos ocupa resulta dudosa la constitucionalidad del recargo que impone la Norma Foral toda vez que, llegando a poder suponer hasta un 150% de la cuota líquida del Impuesto, no obedece a una fuente de capacidad económica cualitativamente distinta de aquélla sobre la que recae el impuesto y, además, lo hace en atención a un criterio exclusivo, el del empadronamiento (ajeno a aquéllos que sirven para la fijación de la base imponible), que determina un tratamiento sustancialmente distinto entre quienes se encuentran en una situación comparable prescindiendo de la introducción elementos correctores o que contribuyan a una mejor justificación de tal tratamiento diferenciado."

QUINTO.-Elevada la Cuestión Prejudicial respecto del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la redacción dada por el artículo 1 de la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, habida cuenta de su eventual oposición a los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria ( artículos 9.3 y 133.1 y 2 de la Constitución ), así como de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos ( artículo 31.1 de la Constitución ), y recepcionada por el Tribunal Constitucional el 9 de febrero de 2.017, -f. 130-, en fecha de 2 de agosto de este año tuvo entrada en esta Sala testimonio del Auto dictado por el Pleno del Tribunal Constitucional en fecha de 18 de Julio de 2.017 en asunto con nº de Registro 641-2017, que ha quedado unido a los folios 133 a 150 de este ramo.

En dicho Auto nº 111/2017, de 18 de Julio , se inadmite a trámite la referida cuestión en base a la fundamentación decisiva que seguidamente se transcribe;

"c) A la vista de la doctrina expuesta, la duda del órgano judicial sobre si el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 vulnera los principios de reserva de ley tributaria y seguridad jurídica no puede compartirse. En primer lugar, hemos de tener presente que el concepto de "residencia habitual" se utiliza con frecuencia en la regulación de los diversos tributos, tanto en el territorio común como en el foral (a título de ejemplo, en el artículo 3 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del impuesto sobre la renta de las personas físicas del territorio histórico de Gipuzkoa), así como en las normas delimitadoras de competencias, como es el caso, en lo que aquí interesa, del **concierto económico** (artículo 43). El órgano promotor de la cuestión prejudicial descarta acudir a ninguna de las definiciones de "residencia habitual" que se contienen en las normas señaladas, pero sin fundamentar esta posición, cuando lo cierto es que ¿como pone de manifiesto el Fiscal General del Estado¿ tales definiciones existen y están a disposición del intérprete de la norma debatida.

Además, según hemos recordado recientemente en la STC 215/2016, de 15 de diciembre , FJ 14, "la Constitución no veda el uso de conceptos jurídicos indeterminados", máxime si dichos conceptos aparecen concretados en otras normas del propio ordenamiento tributario. Y en este sentido, el artículo 11.2 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, general tributaria , del territorio histórico de Gipuzkoa, dispone que "[e]n tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda", de tal suerte que el respeto a los principios de reserva de ley y seguridad jurídica no exige a cada norma tributaria detallar exhaustivamente todos los conceptos que utiliza, cuando es posible interpretarlos a la luz de otras disposiciones normativas o bien siguiendo su sentido "técnico o usual".

Así las cosas, corresponderá a los Tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa determinar qué ha de entenderse por "residencia habitual" a efectos del recargo sobre el IBI foral, para lo cual tanto la norma analizada como el ordenamiento en que se inserta ofrecen los elementos interpretativos suficientes. La de la Norma Foral 12/1989 aporta una precisión adicional, al señalar que el empadronamiento jugará como presunción de residencia habitual, acotando así el ámbito de indeterminación, de forma coherente con lo dispuesto en el artículo 53.1 del Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de población y demarcación territorial de las entidades locales, cuando afirma que "[e]l padrón municipal es el registro administrativo donde constan los vecinos de un municipio. Sus datos constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo". La referencia al padrón municipal como medio



de prueba para acreditar el concepto de "residencia habitual" viene, pues, predeterminada normativamente y, en consecuencia, no constituye, en sede de interpretación de la legalidad ordinaria, un concepto jurídico tan indeterminado como pretende poner de manifiesto el órgano judicial que plantea la cuestión. Además, debe puntualizarse que la norma foral enjuiciada se limita a configurar, con valor de presunción iuris tantum, un medio de prueba para acreditar el concepto de "residencia habitual" como presupuesto de hecho que excluye la aplicación del recargo, pero no impide que éste pueda resultar probado por otros medios reconocidos en Derecho. En efecto, lo determinante en este caso es que dicha norma, además de expresar un modo de acreditar la residencia habitual del uso residencial que se haga de un inmueble sito en el término municipal correspondiente a través de una presunción, no limita la posibilidad de que el sujeto pasivo del impuesto pruebe su residencia habitual de otra manera distinta en derecho.

En suma, a partir de la doctrina constitucional aplicable, el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 precisa de forma suficiente el supuesto de hecho del recargo mediante una norma del rango adecuado, por lo que ninguna tacha cabe formularle desde la vertiente de los principios de reserva de ley tributaria ( arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE ) y seguridad jurídica ( art. 9.3 CE ), de tal suerte que la duda referida a estos preceptos resulta "*notoriamente infundada*", en los términos en que tal expresión ha sido entendida por este Tribunal.

5. La segunda duda, que atañe a los principios de capacidad económica e igualdad tributaria, recogidos en el artículo 31.1 CE , lleva al órgano judicial a cuestionar que la exacción de un recargo sobre el IBI, aunque tenga una finalidad extrafiscal (como acepta que es el caso), pueda basarse en que el inmueble gravado no sea la residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero. El Auto discute que esta circunstancia determine una mayor capacidad económica, lo que también puede suponer ¿sostiene¿ una vulneración de la igualdad tributaria, al establecer un gravamen diverso sobre índices de capacidad económica idénticos, sin una justificación objetiva y razonable. Considera que se introduce una diferencia de trato ante una situación homogénea, como es la titularidad de un inmueble, por el hecho de no tener residencia habitual en él, lo que puede obedecer a múltiples causas que no tienen por qué revelar una mayor capacidad económica.

a) En cuanto al principio de capacidad económica, tampoco puede compartirse la duda planteada por el órgano judicial, a la luz de la doctrina constitucional sobre este principio. A este respecto, cabe recordar que la STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, resolviendo el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra el impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas, de carácter extrafiscal, al igual que el recargo que aquí estudiamos, afirmó que "no lesiona el principio de capacidad económica sólo porque recaiga sobre la utilización insuficiente o la obtención de rendimientos inferiores al óptimo legalmente señalado para las fincas rústicas, pues este hecho de significado social y económicamente negativo ¿que el legislador andaluz pretende combatir o corregir, entre otras medidas, a través del instrumento fiscal¿ es por sí mismo revelador de la titularidad de una riqueza real o potencial."

En el mismo sentido puede citarse la STC 295/2006, de 11 de octubre , FJ 6, referida a la imputación de rentas inmobiliarias en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, en la que, con remisión a la STC 37/1987 , señalamos que "los rendimientos de los inmuebles urbanos que contempla el precepto cuestionado integran la manifestación de una capacidad económica que, si bien no deriva de una renta real ¿no hay un ingreso efectivamente producido¿, sí conecta con una renta potencial: cabe razonablemente entender que, en la medida en que tales inmuebles son susceptibles de generar un rendimiento al que ¿renuncia¿ su titular ¿el que podría obtenerse mediante su arrendamiento¿ estamos ante una ¿renta potencial¿ susceptible de ser sometida a imposición por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, de la misma manera que ¿en relación con el impuesto andaluz de tierras infrautilizadas¿ hemos afirmado que la renuncia a obtener el rendimiento óptimo legalmente señalado para las fincas rústicas ¿es por sí mismo revelador de la titularidad de una riqueza real o potencial¿ ( STC 37/1987, de 26 de marzo , FJ 13)".

Conforme a lo que antecede, este Tribunal ya tiene sentado que la no utilización de un bien o su uso no habitual pone de manifiesto una riqueza real o potencial cuyo gravamen, en lo que aquí interesa a través de un recargo en el IBI del territorio histórico de Gipuzkoa, es coherente con el principio de capacidad económica.

b) El análisis desde la perspectiva del principio de igualdad conduce a la misma conclusión anterior, toda vez que, como hemos señalado reiteradamente (por todas, STC 167/2016, de 6 de octubre , FJ 5), el principio de igualdad "impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación". Así, el primer paso del denominado "juicio de igualdad" es el "juicio de comparabilidad", que llevaría a examinar si quien destina una vivienda a residencia habitual (propia o de un tercero a quien se la ceda, por arrendamiento u otro título) y quien no lo hace se configuran como términos homogéneos de comparación. La respuesta ha de ser claramente negativa, toda vez que ambos se encuentran en circunstancias diferentes en cuanto al grado o tipo de utilización de la vivienda, que es un aspecto relevante



de cara a determinar su contribución a los gastos públicos mediante un tributo que grava la titularidad del inmueble, como ponen de manifiesto los pronunciamientos citados anteriormente. Por tanto, al no hallarnos ante situaciones comparables, no puede reputarse lesionado el principio de igualdad.

Por su similitud con el caso que analizamos conviene, asimismo, mencionar el ATC 123/2009, de 28 de abril, en el que se abordaba la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4351- 2008 planteada sobre el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, por posible infracción de los artículos 9.3, 14, 31.1 y 133 CE, que son también los invocados por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Se examinaba en tal ocasión si la habilitación contenida en el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004 para que los ayuntamientos, mediante ordenanza fiscal, estableciesen unos tipos de gravamen diferenciados en el IBI en función de los diferentes usos previstos por la normativa catastral para determinados bienes inmuebles, vulneraba la Constitución. Pues bien, en dicho Auto afirmamos que en el caso de inmuebles destinados a diferentes usos según la normativa catastral "no se cumple el requisito de que se trate de dos situaciones comparables" (FJ 4), añadiendo que "la Constitución otorga una especial protección a la vivienda (artículo 47), ordenando a los poderes públicos la adopción de las medidas necesarias encaminadas a tal fin, razón por la cual ningún óbice existe desde un punto de vista constitucional para que se otorgue un trato más favorable a un bien inmueble de uso residencial, circunstancia ésta que ya sería suficiente por sí sola para legitimar la disparidad de trato" (FJ 5). A pesar de que en tal caso la diferencia de trato se establecía entre inmuebles residenciales y no residenciales, distinción que reputábamos legítima desde el punto de vista del artículo 31.1 CE, la misma ratio nos lleva a aceptar ahora la posibilidad de que, dentro de los inmuebles residenciales, se diferencie entre los que constituyen residencia habitual y los que no, aplicando un mayor gravamen en el IBI a los segundos, como hace el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989.

Para terminar, cabe citar el ATC 417/2005, de 22 de noviembre, que resolvía la cuestión de inconstitucionalidad núm. 2346-2005, planteada en relación con la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas. Si bien la infracción constitucional que allí se estudiaba era la del artículo 6.3 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas, el tema enjuiciado era la aplicación de una distinta carga tributaria, por motivos extrafiscales, en función del uso (o falta de uso) de un bien inmueble, caso análogo al que se plantea aquí. Y en dicho Auto recalcamos, a partir de la doctrina de la STC 37/1987, que el tributo enjuiciado era una "medida extrafiscal que se adopta por la Comunidad Autónoma para la eficaz salvaguardia de la función social de la propiedad (art. 33.2 CE), en cumplimiento de la obligación de todos los poderes públicos de velar por la utilización racional de todos los recursos naturales" (art. 45.2 CE) y del mandato de que todos los españoles tengan derecho al disfrute de una vivienda digna y adecuada (art. 47 CE), para lo cual los poderes públicos han de establecer las condiciones y normas oportunas para hacer real y operativo ese derecho " [cuya] única y exclusiva finalidad es la de conseguir determinadas conductas de los ciudadanos, estimulando la construcción en los solares o la rehabilitación de edificaciones declaradas en ruina" (FJ 6). Y de la misma forma que en tal caso estimamos legítimo desincentivar fiscalmente el que no se diera a los solares un determinado uso, a igual conclusión se ha de llegar en el presente supuesto para las viviendas que no son residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero.

En definitiva, con base en la doctrina sentada en los antecedentes expuestos, podemos ya concluir que el recargo en el IBI para viviendas que no constituyen la residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero, regulado en el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, tampoco es contrario a los principios de capacidad económica e igualdad del artículo 31.1 CE "

**SEXTO.-** Acusado recibo de dicha resolución y puesta de manifiesto a las partes por Diligencia de 1 de setiembre de este año, la Providencia de 6 de Octubre señalaba votación y fallo del presente asunto para el día 11 de Octubre de 2.017 actuando como ponente en sustitución del originario, ya cesado en el destino, el Magistrado de la Sala y Sección Ilmo. Sr. Don LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA a quien le corresponde por reglas debidamente publicadas de distribución interna de asuntos.

## II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO.-** Ya reseñado en los anteriores antecedentes el fundamento casi exclusivamente basado en derecho constitucional del presente recurso de apelación promovido contra Sentencia del Juzgado de lo C-A nº 2 de Donostia-San Sebastián de 14 de setiembre de 2.016, y a la vista de que la disposición indirectamente atacada en el proceso ha quedado plenamente legitimada por la resolución del Tribunal Constitucional que se incorpora a estas actuaciones y a cuyos fundamentos prejudiciales se ha hecho particular referencia, y una vez que esta Sala tampoco consideró siquiera la posibilidad de cuestionar esa Norma Foral por otras razones de jerarquía normativa relativas a la pretendida prevalencia del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales,





-que fue ya examinada en el Fundamento Tercero punto 1 del Auto de planteamiento de la cuestión prejudicial, -folio 117 y 118 de este ramo-, al que nos remitimos-, el único punto residual en que la parte apelante ponía el acento es en el de la *desviación de poder* que desarrolla en los folios 9 a 11 de este ramo y respecto del que someramente denuncia la incongruencia omisiva de la Sentencia de instancia por no haber hecho examen del mismo.

Ahora bien, el desarrollo más o menos extenso que dichos apelantes hacen de esa alegada infracción no se corresponde tampoco con la simple mención de tono implícito y argumentativo que se hacía de ella en la primera instancia, en la que en el escrito de demanda obrante a los folios 430 y 431, se aludía de pasada a dicha figura, que se daría *"en el fondo"*, con cita de una Sentencia de esta misma Sala de 19 de Marzo de 2.013 que también la mencionaba, y consideración de la parte que se inscribía en su general impugnación de los conceptos aplicados por la Ordenanza y por la Norma Foral.

Por tanto, dadas las características de esa invocación en la primera instancia, no cabría hablar tanto de incongruencia omisiva como de, en su caso, una relativa falta de exhaustividad en la motivación de la Sentencia.

Dice en esa línea la jurisprudencia en relación con la motivación, -así, la STS de 6 de octubre de 2.015 (ROJ: 4192/2015) en Recurso nº 2299/2014, de la que extraemos esta recapitulación de ideas-, que;

"El art. 218 de la vigente LEC 1/2000 se refiere a la exhaustividad y congruencia de las sentencias así como a la necesaria motivación. Tras sentar la necesidad de claridad, precisión y congruencia recoge que deben expresar los razonamientos fácticos y jurídicos que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas, así como a la aplicación e interpretación del derecho. Se contempla la consideración individual y en conjunto de los distintos elementos fácticos del pleito ajustándolos siempre a las reglas de la lógica y de la razón.

En el plano constitucional el Tribunal Constitucional en STC 36/2006, de 13 de febrero declaró que el derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no impone *"una determinada extensión de la motivación jurídica, ni un razonamiento explícito, exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión sobre la que se pronuncia la decisión judicial"*. Reputa suficiente que *"las resoluciones judiciales vengán apoyadas en razones que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión, o, lo que es lo mismo, su ratio decidendi"* ( STC 75/2007, de 16 de abril, FJ 4). Pues, *"la Constitución no garantiza el derecho a que todas y cada una de las pruebas aportadas por las partes del litigio hayan de ser objeto de un análisis explícito y diferenciado por parte de los Jueces y Tribunales a los que, ciertamente, la Constitución no veda ni podría vedar la apreciación conjunta de las pruebas aportadas"* ( ATC 307/1985 de 8 de mayo ).

Al haber, incluso, una motivación breve y sintética ( STC 75/2007, de 16 de abril, FJ. 4) se ha reputado como constitucionalmente aceptable, desde las exigencias de la motivación del art. 24.1. CE, la que tiene lugar por remisión ( STC 171/2002, de 30 de septiembre, FJ 2).

La motivación constituye una garantía esencial para el justiciable mediante la cual es posible comprobar que la decisión judicial es consecuencia de la aplicación razonada del ordenamiento jurídico y no el fruto de la arbitrariedad sin que se reconozca un pretendido derecho al acierto judicial en la selección, interpretación y aplicación de las disposiciones legales ( STC 183/2011, de 21 de noviembre, FJ 5º).

De otra parte, incluso la apreciación más amplia que los recurrentes han hecho en esta segunda instancia carece de todo alcance y virtualidad, pues se centra en una supuesta desviación de fines de una disposición general emanada no de la Diputación Foral, sino de las Juntas Generales de Gipuzkoa, cuya intención legítima ha sido avalada por el Tribunal Constitucional y que, en suma, se intenta fundamentar en lo que no son sino críticas de fondo a la disposición (tal como la de eludir o *"superar"* el concepto de residencia habitual), que son enfoques de sistema ajenos a la figura del artículo 70.2 LJCA, como lo es también la inexplicada alusión a que con ello se intente eludir la revisión jurisdiccional. Las finalidades extrafiscales de la norma del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, del IBI, han quedado depuradas en este proceso a nivel de legalidad ordinaria y constitucional y las justificaciones técnicas para la implantación de la reforma de 2.012 que puedan hacerse en el preámbulo de una disposición, o a las necesidades recaudatorias que válidamente la impulsan, quedan extramuros de la apreciación de dicha figura desviada.

**SEGUNDO.-** Procediendo la desestimación del recurso, se va a eximir de la preceptiva imposición de las costas de la apelación en consideración a haberse desarrollado una controversia de derecho constitucional con notables implicaciones de duda que han llegado a acceder al ámbito de actuación del máximo intérprete constitucional. -Artículo 139.2.-

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación al caso del pleito, la Sala emite el siguiente,

**FALLO**

**QUE DESESTIMAMOS EL RECURSO DE APELACIÓN INTERPUESTO POR LA PROCURADORA DE LOS TRIBUNALES DOÑA MARTA ARÓSTEGUI LAFONT EN REPRESENTACIÓN DE DON Norberto CONTRA SENTENCIA DEL JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 2 DE DONOSTIA-SAN SEBASTIÁN DE 14 DE SETIEMBRE DE 2.015 , DESESTIMATORIA DEL R.C- A Nº 28/2014, RELATIVO A LIQUIDACIONES DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES DEL EJERCICIO 2.013, Y CONFIRMAMOS DICHA SENTENCIA , SIN HACER IMPOSICIÓN DE COSTAS DE ESTA SEGUNDA INSTANCIA.**

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** ( artículo 89.1 LJCA ), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 01 0648 16, un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito ( DA 15ª LOPJ ).

Así, por esta nuestra sentencia, de la que se dejará testimonio en el presente ramo de apelación nº 648/2016, lo pronunciamos, mandamos, y firmamos.

**PUBLICACIÓN** .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 16 de octubre de 2017.