

# TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE POZUELO DE ALARCÓN. MEMORIA DEL AÑO 2019

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 12.3 del Reglamento Orgánico del Tribunal Económico-Administrativo del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón publicado en el BOCM nº214 de 09/09/2009, mediante Acuerdo del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo, se procede a elevar al Pleno a través de la Junta de Gobierno Local la presente **MEMORIA**, en la que se expone la actividad desarrollada en el ejercicio anterior, se recogen las observaciones resultantes del ejercicio de sus funciones y se plasman las sugerencias que se consideran oportunas para mejorar el funcionamiento de los servicios sobre los que cuales se proyectan sus competencias.

## Índice

I. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA ACTIVIDAD DEL TRIBUNAL EN EL EJERCICIO .....	5
I.1. Estabilización del volumen de reclamaciones por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) .....	6
I.2. Confirmación de la baja conflictividad del resto de conceptos tributarios objeto de impugnación .....	10
I.3. Incremento significativo de la litigiosidad provocado, casi en exclusiva, por el IIVTNU .....	13
I.4. Coordinación entre órganos para materias relevantes .....	14
I.5. Transparencia en la actividad del Tribunal: actualización de la página web y consulta pública de resoluciones.....	15
I.5.1. Modificaciones y actualización en el diseño de la página web .....	16
I.5.2. Actualización de la consulta pública de resoluciones.....	17
II. PARTICIPACIÓN DEL TRIBUNAL EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO MUNICIPAL: DICTAMEN SOBRE LOS PROYECTOS DE MODIFICACIÓN DE LAS ORDENANZAS FISCALES PARA EL EJERCICIO 2020 .....	18
III. ANÁLISIS DE LAS MATERIAS OBJETO DE IMPUGNACIÓN A TRAVÉS DE LAS RESOLUCIONES MÁS RELEVANTES .....	21
III.1. Especial referencia al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: Sentencias sobre las cuestiones de inconstitucionalidad .....	21
III.1.1. Situación actual en torno al IIVTNU: ausencia de modificación legal e incertidumbre por la doctrina del Tribunal Constitucional .....	21
III.1.2. Principales novedades jurisprudenciales del Tribunal Supremo en 2019 que afectan a expedientes tramitados por este Tribunal.....	23

III.1.3. Declaración de inconstitucionalidad por Sentencia del Tribunal Constitucional de 31 de octubre de 2019 .....	28
III.1.4. Método de comprobación de valores del OGT según la doctrina vigente del TS y coordinación de las actuaciones con los órganos municipales .....	31
III.1.5. Resoluciones más significativas sobre el IIVTNU .....	33
III.2. Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) .....	42
III.3. Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) .....	53
III.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y Tasa por Expedición de Licencias Urbanísticas .....	59
III.5. Actuaciones del procedimiento de recaudación ejecutiva sobre conceptos tributarios y no tributarios .....	65
III.6. Tasas .....	70
IV. SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES. OBJETIVOS .....	72
IV.1. Sugerencias y recomendaciones .....	72
IV.1.1. Sobre la normativa tributaria municipal .....	72
IV.1.2. Mantenimiento de la coordinación entre órganos municipales .....	76
IV.1.3. Mantenimiento de la labor consultiva del Tribunal .....	77
IV.2. Objetivos a cumplir .....	77
IV.2.1. Resolución de las reclamaciones pendientes en concepto de IIVTNU .....	77
IV.2.2. Facilitar a los particulares la aplicación de la normativa tributaria y de los criterios adoptados .....	78
IV.2.3. Mantenimiento del ritmo de resolución del resto de los expedientes .....	80
IV.2.4. Adaptación del Reglamento Orgánico del Tribunal a la reforma de la normativa tributaria .....	80
V. ESTADÍSTICAS .....	81
V.1. Reclamaciones presentadas .....	81
V.1.1. Atendiendo al ejercicio de presentación .....	81
V.1.2. Reclamaciones registradas por 1.000 habitantes (comparativa de los años 2015-2019) .....	82
V.2. Reclamaciones presentadas por materias objeto de impugnación .....	83
V.3. Indicadores de volumen de trabajo y capacidad de resolución del Tribunal en cada ejercicio .....	89
V.3.1. Tasa de resolución .....	89
V.3.2. Tasa de eficacia .....	90
V.3.3. Tasa de pendencia .....	90
V.3.4. Conclusiones .....	91
V.4. Reclamaciones resueltas atendiendo al sentido de la resolución .....	93
V.5. Reclamaciones resueltas atendiendo al objeto de impugnación y sentido de la resolución en el período 2015-2019 .....	95
V.6. Impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa .....	104
V.6.1. Litigios contra resoluciones del Tribunal .....	104
V.6.2. Clasificación comparativa de los litigios contra resoluciones del Tribunal en función de la materia objeto de impugnación .....	105
V.6.3. Análisis de los fallos judiciales .....	108

## I. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA ACTIVIDAD DEL TRIBUNAL EN EL EJERCICIO

Antes de referir la actividad desarrollada durante el ejercicio 2019, como corresponde al papel de esta Memoria, el Tribunal quiere expresar su agradecimiento a la Corporación por el apoyo recibido hacia nuestra labor. La colaboración prestada a todos los niveles, tanto por los responsables de la Concejalía de Hacienda como por las diferentes Concejalías con las que este órgano ha tenido que relacionarse en el ejercicio de sus competencias, han servido sin duda para su plena integración en la organización municipal. El agradecimiento debe extenderse a los miembros de las sucesivas comisiones municipales, Junta de Gobierno Local y Secretaría General del Pleno, que han posibilitado la presentación final de la Memoria de este Tribunal en cumplimiento de la normativa reglamentaria local.

Comparando los datos de 2019 con el ejercicio inmediatamente anterior, resulta un volumen menor de expedientes tramitados ante este Tribunal. Su descenso nos acerca hasta la cifra de expedientes del año 2015, como podrá observarse en el apartado de Estadísticas.

Cabe hablar así de una **estabilización** y hasta de **reducción de la conflictividad** tributaria, que se mueve en niveles aceptables, en relación con los ejercicios anteriores, para un Ayuntamiento de las características (población, actividad económica, etc.) de Pozuelo de Alarcón.

Este dato se debe juzgar positivamente para el municipio, ya que **la estabilización en el número de conflictos en vía económico-administrativa y, sobre todo, su disminución es el objetivo último al que aspira cualquier órgano de revisión tributaria**. Todo ello responde además a la función cuasi-jurisdiccional atribuida por la doctrina y los profesionales en la materia, como función consistente en la determinación irrevocable del derecho en el caso concreto.

Ya en anteriores Memorias razonábamos que la estabilización/reducción del volumen de conflictividad permite, a los órganos resolutorios del Tribunal, elaborar de forma más completa sus decisiones y estudiar con mayor detalle si cabe los expedientes, lo cual es garantía, si no de acierto, sí al menos de suficiente fundamentación de las resoluciones.

A continuación, pasamos a examinar las causas de la conflictividad durante este ejercicio, sistematizándolo por materias objeto de impugnación y a reserva del oportuno análisis, puramente cuantitativo, en el correspondiente apartado de Estadísticas.

## I.1. Estabilización del volumen de reclamaciones por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

Como se viene repitiendo durante los pasados ejercicios, los Ayuntamientos a lo largo del territorio nacional se han tenido que enfrentar con la mayor controversia planteada en mucho tiempo en el ámbito de los tributos locales, surgida de la declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU por el Tribunal Constitucional (TC) en su Sentencia 59/2017, de 11 de mayo.

Es opinión común que los Ayuntamientos están obligados a aplicar las leyes en los términos en que han sido aprobadas. Dado que la STC 59/2017 no anuló la configuración legal del IIVTNU (Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), las Entidades locales deben liquidar el impuesto, en esencia, del mismo modo que venían haciéndolo en años anteriores, lo que constituye un grave problema de orden político y jurídico<sup>1</sup>.

Como las competencias de gestión tributaria corresponden a los Ayuntamientos, muchos contribuyentes entendieron que no se les podía exigir el pago del IIVTNU, cuando realmente no era así. Este Tribunal, al igual que otros órganos municipales con competencias en la materia, ha tenido que esforzarse y tendrá que continuar haciéndolo para informar y explicar a la ciudadanía la situación de incertidumbre que todos padecen hasta que se aprueba una nueva normativa legal que permita a los Ayuntamientos comprobar que con el impuesto no se «somete a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor».

Pero, en lo que a la labor de este Tribunal interesa, es sobre todo un problema jurídico porque los Ayuntamientos han sido —junto a, por supuesto, los contribuyentes— los grandes perjudicados, no solo por la incertidumbre creada por la doctrina constitucional, sino fundamentalmente por la falta de modificación de la norma por parte del Legislador. Los Ayuntamientos han tenido y tienen que seguir aplicando una norma que fue declarada parcialmente inconstitucional, siendo esa declaración interpretada a través de la doctrina legal fijada por el Tribunal Supremo (TS). Sin embargo, hay que ser conscientes de que los contribuyentes siguen mostrando su desacuerdo, recurriendo de forma muy mayoritaria las deudas resultantes de citado impuesto.

A pesar de lo anterior, la doctrina legal del Tribunal Supremo ha ido abriendo puertas a la resolución de cierta clase de expedientes, rechazando todas aquellas pretensiones que no prueban el decremento de valor y habilitando, para quienes aportan indicios probatorios,

---

<sup>1</sup> Así lo ha expresado Diego Marín Barnuevo Fabo, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Autónoma de Madrid, en «La inseguridad jurídica y el IIVTNU: incertidumbre también después de la STC de 16 de febrero de 2017» (en el Blog del Instituto de Derecho Local de la Universidad Autónoma de Madrid, 20 de febrero de 2017, que puede consultarse [en línea](#)).

una fase de prueba o comprobación en el procedimiento de gestión que permite acreditar la eventual existencia de un decremento.

En efecto, los sucesivos pronunciamientos del Tribunal Supremo desde finales de 2018 y confirmados durante 2019 (SSTS de 9, 17 y 18 de julio de 2018, y de 6, 12 y 27 de marzo de 2019, entre las más relevantes y a las que nos referiremos más adelante), han ido despejando el panorama administrativo y judicial en torno al IIVTNU. Ello ha podido contribuir a una estabilización de la **conflictividad en torno a este impuesto**, que, de todas formas, **constituye el mayor volumen de reclamaciones presentadas desde hace ya tres años**. Por otro lado, la recuperación del mercado con cambio de tendencia hacia la revalorización de los inmuebles, ha ido equilibrando los precios de las transmisiones de inmuebles, una vez superado el período temporal del «boom inmobiliario» hasta aproximadamente 2014. Todo lo cual ha permitido evitar durante 2019, en gran medida, la alegación fundamental de los contribuyentes de decremento del valor del suelo basada en la diferencia de precios de adquisición y transmisión de las que resultaban pérdidas para los contribuyentes.

**No obstante, a finales de este año, se ha añadido un nuevo supuesto que presumiblemente dará lugar a un nuevo incremento de la conflictividad y que deriva de la STC 102/2019, de 31 de octubre, que declara la inconstitucionalidad de la regulación del IIVTNU en los casos en que la cuota exigida por el Ayuntamiento sea superior a la ganancia obtenida por la transmisión, calculada por la diferencia entre los precios de adquisición y de transmisión.**

El fallo del Tribunal Constitucional argumenta que *«cuando existe un incremento de la transmisión y la cuota que sale a pagar es mayor al incremento realmente obtenido por el ciudadano, se estaría tributando por una **renta inexistente, virtual o ficticia**, produciendo un exceso de tributación contrario a los principios constitucionales de capacidad económica y no **confiscatoriedad**, recogidos en el artículo 31,1 de la Constitución Española»*.

Lógicamente, este pronunciamiento reciente no se ha podido reflejar, como tal, en las alegaciones de las reclamaciones presentadas por los contribuyentes a lo largo de 2019 y este Tribunal, como todos los órganos municipales del resto de los Ayuntamientos, ha venido obligado a aplicar la doctrina legal fijada por el Tribunal Supremo, la cual queda matizada por la STC 102/2019 en el concreto supuesto que sido enjuiciado.

No obstante, ello no ha impedido que, a raíz de dicha Sentencia, ya en las postrimerías del presente ejercicio, este Tribunal, en coordinación con el Órgano de Gestión Tributaria (en adelante OGT), adoptara la postura de someter a previa revisión y comprobación administrativa la realidad de que la ganancia alegada por el particular resultase ser, en efecto, inferior a la cuota exigida por aplicación del método legal de cuantificación de la base imponible.

**Todo ello a expensas, de nuevo, de la clarificación por vía de doctrina jurisprudencial, en espera, primero, de la postura adoptada por los juzgados en primer instancia y,**

**después, mediante la doctrina legal del Tribunal Supremo sobre la aplicación práctica de este supuesto nuevo de declaración de inconstitucionalidad, habida cuenta de la continuada parálisis legislativa.**

Como explicaremos en el apartado sobre las Resoluciones más relevantes de 2019, hemos de destacar que los supuestos resueltos por este Tribunal sujetos a la doctrina legal del Tribunal Supremo citada no se verían afectados por este nuevo supuesto de inconstitucionalidad. Solamente sería aplicable en los casos concretos —que no dudamos comenzarán a plantearse en breve— en los que, existiendo incremento de valor según los indicios probatorios aportados por el particular, resultara una ganancia final neta (restados los gastos de la operación) inferior a la cuota exigida.

Al margen de este último supuesto de inconstitucionalidad y a reserva del detallado análisis en el apartado dedicado a las Resoluciones más relevantes, **lo más destacado durante este ejercicio ha sido la puesta en marcha por el OGT del método de comprobación de valores derivados de las escrituras, que ya fue propuesto por dicho órgano en la reunión conjunta celebrada en el mes de diciembre de 2018.**

Dicho método, que ha supuesto una novedad entre todos los municipios no sólo de nuestro entorno, se aplica en estricto cumplimiento del mandato fijado por la doctrina legal del Tribunal Supremo, debiendo destacarse la **objetividad y exhaustividad de su contenido**, sin que quepa inferir que perjudique a los intereses de los contribuyentes. Antes al contrario: **los resultados han beneficiado de forma muy mayoritaria a los particulares: alrededor de un 80% de los informes han resultado con decremento de valor de los terrenos, con la consiguiente resolución estimatoria de las pretensiones de los reclamantes.**

Lo anterior se ha trasladado al ámbito judicial en el que, la plasmación del contenido de dichos informes en los procedimientos abiertos contra este Ayuntamiento ha dado lugar a las revocaciones por el OGT de sus resoluciones objeto de impugnación, a la vista del resultado favorable de dichos informes para los particulares, con los consiguientes desestimientos por satisfacción extraprocesal.

**Todo lo cual indica que el Informe, avalado en su momento por este Tribunal y demás órganos intervinientes en estos procesos tributarios, no significa un contra-informe ideado para cuestionar de forma expresa las pruebas aportadas por los particulares, sino que cumple la estricta función apuntada por la doctrina del Tribunal Supremo, como es la de comprobar administrativamente los indicios probatorios aportados por los reclamantes en forma de escrituras de adquisición y transmisión de los inmuebles.**

Al margen de dichas circunstancias, y a pesar del descenso respecto al pasado ejercicio, desde el punto de vista estrictamente cuantitativo cabe constatar un aumento, como en ningún otro año, en los tres primeros meses de 2019 de las Reclamaciones en concepto de IIVTNU. Sirva como dato que el volumen de estas Reclamaciones durante todo el 2018 fue

del 71,3%, mientras que sólo en el primer trimestre de este año ya se había superado el 50% del volumen total de expedientes iniciados ante este Tribunal.

Ello se debe fundamentalmente a que el OGT resolvió en el último cuatrimestre de 2018 gran parte de expedientes sin elementos de prueba aportados por los particulares o con elementos probatorios no idóneos.

A raíz de lo anterior cabe destacar que la gran mayoría de estos expedientes resueltos por el OGT y que derivaron en el aumento considerable de reclamaciones de IIVTNU se centran en alegaciones sobre modelos alternativos de cuantificación de la base imponible, y en menor medida sobre la declaración *ex origine* de inconstitucionalidad del impuesto (que abogaba por anular toda deuda en virtud de la STC con independencia de la prueba o no del decremento de valor del terreno), ambas posturas ya superadas con la doctrina legal de las sentencias del TS de 9, 17 y 18 de julio y de 6 de marzo de 2019.

De los datos expuestos, se pone de manifiesto que más del 95% de las reclamaciones pendientes al final de este ejercicio lo son en concepto de IIVTNU. También se pone de manifiesto que, al resolverse la práctica totalidad de las reclamaciones por otros conceptos tributarios, se permite liberar la labor del Tribunal para concentrarse en la resolución en su momento de las reclamaciones por IIVTNU que requerirán mayor estudio.

También hay que resaltar la labor diaria de información a los contribuyentes, no sólo sobre el estado de tramitación de sus expedientes sino, sobre todo, acerca de la situación general de incertidumbre en torno a este impuesto, con satisfactoria comprensión por los particulares. Todo ello sin perjuicio de que un número aún reducido de los mismos decidiera ejercer legítimamente sus derechos en vía judicial, teniendo en cuenta que, como ya hemos dicho, **los Ayuntamientos, después de los contribuyentes, son los grandes perjudicados por esta situación de incertidumbre y falta de modificación por el Legislador en los términos de la STC 59/2017, de 11 de mayo.**

**En este sentido, no podemos por menos que recordar la expresa intimación que hace el TC esta vez de forma imperiosa a la necesaria intervención del Legislador** de realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en las Sentencias de 11 de mayo de 2017 y la reciente de 31 de octubre de 2019. Y así se expresa al supremo intérprete de la Constitución en el Fundamento de Derecho 5 letra b) de esta última sentencia citada:

*«No hay que olvidar que, de conformidad con el art. 31.1 CE, los ciudadanos no solo tienen el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino también el derecho de hacerlo, no de cualquier manera, sino únicamente “con arreglo a la ley” y exclusivamente “de acuerdo con su capacidad económica”. Por otra parte, el principio de autonomía financiera de los municipios (arts. 137 y 140 CE) exige que las Haciendas locales dispongan de medios financieros suficientes para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos, las funciones que legalmente les han sido encomendadas, fundamentalmente, mediante tributos propios (art. 142 CE), pero que por estar sometidos al principio de reserva de ley (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE), **corresponde al legislador estatal integrar las exigencias***

*derivadas de esa reserva de ley como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10.c)].*

*Sólo al legislador le es dado, entonces, regular esa contribución y la forma de adecuarla a la capacidad económica de cada cual, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de dos años desde la publicación de la STC 59/2017, de 11 de mayo (en el BOE núm. 142, de 15 de junio), sin que haya acomodado el impuesto a las exigencias constitucionales. Es importante subrayar que el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) exige no solo la claridad y certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable, sino también la legítima confianza y la previsibilidad en sus efectos, entendida como la expectativa razonablemente fundada del ciudadano de cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho (STC 135/2018, de 13 de diciembre, FJ 5)».*

Todo ello confirma la precariedad en la que se han de mover este y todos los demás Ayuntamientos para poder dar salida a los expedientes de IIVTNU con la demora inevitable en la respuesta al ciudadano, al menos en todos aquellos casos en los ha de someterse a comprobación administrativa los indicios probatorios aportados por los particulares.

## 1.2. Confirmación de la baja conflictividad del resto de conceptos tributarios objeto de impugnación

En cuanto al resto de materias objeto de reclamación económico-administrativa, y dejando al margen las reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva derivadas de sanciones no tributarias (que ocupan el segundo nivel en cuanto a volumen), durante este ejercicio se repite una constante de años anteriores, como son los reducidos niveles de impugnación en un ámbito tan amplio como el de los tributos locales y el resto de ingresos de derecho público de la Corporación municipal. De esta forma, el volumen de reclamaciones presentadas en este ejercicio por otros conceptos apenas sobrepasa el 16% del total.

No obstante, esta reducida conflictividad en términos globales no obsta para que durante 2019 se haya constatado también un leve repunte ocasional en algunos conceptos tributarios como ahora veremos.

En función de lo expuesto, debemos destacar en 2019 un leve repunte respecto a los tributos de cobro periódico por recibo, en concreto en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Hemos de tener en cuenta que ambos impuestos son de gestión compartida con la Administración estatal, por lo que los Convenios de delegación existentes pretenden y consiguen paliar la problemática inherente a dicha gestión entre dos Administraciones Públicas distintas.

Sin embargo y respecto al IBI, ello no ha evitado que se sigan reproduciendo las alegaciones en torno a la impugnación de liquidaciones tributarias de competencia municipal por motivos atinentes a la gestión catastral del impuesto, de competencia de la

Administración del Estado y, por tanto, ajenas al Ayuntamiento en cuanto a su conocimiento y resolución.

A pesar de lo anterior, la relevancia de este tributo en cualquier Ayuntamiento pone en valor si cabe que el nivel de impugnación en torno al mismo sigue siendo reducido en comparación con las unidades urbanas sujetas a tributación en el término municipal, habida cuenta de los problemas que habitualmente genera la gestión compartida, como por la variedad de beneficios fiscales reconocidos y el régimen de su reconocimiento, etc. Todo ello revela el acierto de la actividad desarrollada en vía de gestión tributaria.

En relación con lo anterior, y al margen de los problemas derivados de la gestión compartida, la conflictividad de ambos impuestos se ha concentrado igualmente en asuntos caracterizados por cierta complejidad técnico-jurídica, tal y como veremos en el apartado correspondiente a las Resoluciones más relevantes.

Respecto al IAE, la mayoría de las impugnaciones giraban en torno a la gestión censal y de la matrícula de estos dos impuestos estaba relacionada con altas, bajas, prorrateos, bonificaciones, etc. que acaban su recorrido en vía administrativa. Tan sólo apuntar que, en este ejercicio, la disconformidad de las grandes empresas con la inclusión de sus datos censales (únicas que tributan por este impuesto, habida cuenta de la exención por el importe neto de cifra de negocios inferior al millón de euros que afecta a la mayoría de contribuyentes), ha sido el origen de las controversias en esta materia durante este ejercicio. En cualquier caso se trata de un impuesto muy estable, sin cambios ni novedades relevantes que alteren profundamente la forma de gestión.

Por otro lado, y a pesar de la progresiva reducción de la conflictividad en el ámbito de las Tasas municipales durante los años anteriores, en 2019 se ha experimentado una mayor variedad de las reclamaciones con origen en dicho concepto tributario, en cualquiera de sus dos modalidades de utilización o aprovechamiento especial del dominio público y de prestación de servicios administrativos.

En cualquier caso, el reducido volumen en términos globales de reclamaciones en concepto de tasas locales en este Ayuntamiento constituye un dato positivo ya que, por su naturaleza y precisamente por la gran variedad en las modalidades de esta figura tributaria, suelen representar una fuente de conflictos en gran parte de los municipios a lo largo del territorio nacional.

En cuanto a las reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva, en 2019 el volumen de este tipo de expedientes se mantiene en términos globales muy similares al del año pasado. Por un lado, se confirma la estabilización de aquéllas referidas a los procedimientos sancionadores no tributarios, aun cuando siguen representando las de mayor número de expedientes tramitados después del IIVTNU.

Por otro lado, y dentro de este ámbito de reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva, las que impugnan diversos conceptos tributarios, han experimentado

un leve aumento en porcentaje respecto al año pasado, pero con niveles aún muy lejanos de la conflictividad experimentada de ejercicios anteriores.

Ello supone un dato positivo respecto a la gestión tributaria, tanto de la Unidad de recaudación como de la Unidad de Revisión del OGT. Hemos de tener en cuenta que, por lo general, su volumen deriva del hecho de que, de la Unidad de Recursos y Recaudación proceden las reclamaciones presentadas contra providencias de apremio y diligencias de embargo, que tienen origen en todos y cada uno de los ingresos de derecho público sujetos a revisión. Es decir, se trata de un ámbito que recoge las actuaciones recaudatorias de todo tipo de objeto susceptible de impugnación y que se hallan sujetos al conocimiento de este Tribunal.

Por último, en este ejercicio se ha experimentado un leve pero significativo ascenso en el volumen de expedientes derivados de actuaciones de la inspección tributaria, respecto al ejercicio anterior. Además, y a reserva de su análisis más detallado en el apartado de las estadísticas correspondiente a las reclamaciones presentadas por materias, es cierto que este tipo de expedientes se ha caracterizado este año por la diversidad de conceptos tributarios sujetos a comprobación. En este sentido destacan las reclamaciones en concepto de IAE, alguna modalidad de Tasas y, por supuesto, el concepto del IIVTNU, que, como todo lo afectante a dicho impuesto, ha seguido generando conflictividad en el presente ejercicio.

Al margen de lo anterior, es un dato significativo de este ejercicio el reducido nivel de expedientes tramitados ante este Tribunal derivados de expedientes de inspección tributaria, respecto al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y de la Tasa por expedición de licencias urbanísticas que corre paralela a dicho impuesto.

Un año más y ya desde varios años anteriores, hemos de destacar la presentación de un menor número de recursos por parte de los contribuyentes respecto a este tipo de actuaciones de la Inspección de tributos, caracterizados por una especial complejidad jurídica y técnica.

Dicha circunstancia se debe a diversos factores combinados facilitados por los propios compañeros de la Unidad de Inspección Tributaria Municipal y que son muy similares a ejercicios anteriores, en particular:

- Las bases Imponibles regularizadas son considerablemente más bajas; tras la crisis inmobiliaria no existen grandes promociones y, por tanto, las posibles diferencias a liquidar mediante las actas de inspección son muy inferiores, lo que desincentiva a los contribuyentes a impugnar las mismas, teniendo en cuenta, además, que va a existir expediente sancionador, con la influencia que tiene en estos casos renunciar a posibles impugnaciones.
- Las promociones sujetas a comprobación suelen tener un mejor balance financiero; tras la crisis se ha impuesto la prudencia en las inversiones, se vende previamente un alto porcentaje de los inmuebles, mejorando la situación financiera del promotor y de la propia constructora, por lo que, la exigencia de estos tributos es

perfectamente asumida por el contribuyente, acogiendo de buen grado las cuotas aprobadas en las actas que, por otra parte, ya tenían plenamente asumidas (descontadas en su proyecto).

- La actuación más responsable del contribuyente de estos tributos contribuye decisivamente en la baja cantidad de recursos administrativos. En efecto, tras más de once ejercicios inspeccionando estos tributos, los sujetos pasivos saben que este Ayuntamiento va a comprobar sus bases imponibles (coste real y efectivo), ajustando cada vez más las declaraciones y autoliquidaciones que presentan. Conocen mucho mejor las obligaciones materiales y formales por ambos tributos, lo cual hace que el resultado de las actuaciones inspectoras sea mejor interpretado, y den su conformidad a las mismas.

Finalmente, ha habido pocas regularizaciones en relación con otras figuras tributarias, en concreto por el Impuesto sobre Actividades Económicas y por la Tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, si bien es cierto que algunas de estas regularizaciones han sido recurridas, debido en todos los casos a la dificultad técnica que conllevaban, existiendo muchos elementos tributarios a considerar, en algunos de los cuáles el sujeto pasivo ha interpretado que no debían ser objeto de tributación y así lo han hecho constar en las correspondientes reclamaciones económico-administrativas.

### I.3. Incremento significativo de la litigiosidad provocado, casi en exclusiva, por el IIVTNU

Como comentario general del incremento de recursos contenciosos, en los últimos años, las exposiciones de motivos de las leyes tributarias aluden con frecuencia a la conveniencia de incrementar la seguridad jurídica y reducir la litigiosidad tributaria. Las cifras de reclamaciones presentadas ante los Tribunales económico-administrativos confirman que la conflictividad en materia tributaria es un problema serio en España<sup>2</sup>.

Si consultamos las estadísticas judiciales, también se advierte ese alto grado de litigiosidad en el ámbito judicial, según los datos de movimientos de asuntos por jurisdicción<sup>3</sup>.

**Y un año más, la litigiosidad ante este y el resto de los órganos económico-administrativos viene protagonizada por la controversia a nivel nacional en torno al IIVTNU. En este Ayuntamiento, basta una cifra concreta que pone de manifiesto este nivel**

---

<sup>2</sup> Véase Francisco Adame Martínez, «Reflexiones sobre seguridad jurídica y litigiosidad tributaria» (en el Blog fiscal y de opinión tributaria Taxlandia, el 19 de marzo de 2019, que puede consultarse [en línea](#)).

<sup>3</sup> Véase La Justicia dato a dato, Año 2017, [en línea](#).

**de conflictividad sobre este Impuesto: el 88,5% de todos los litigios durante 2019 han versado sobre el IIVTNU.**

Como comentario del incremento de recursos contenciosos durante 2019 en este Ayuntamiento en materia tributaria debido al IIVTNU, decir que dicho aumento respecto de los años anteriores es consecuencia directa del incremento de reclamaciones presentadas y desestimadas por falta de aportación de indicios probatorios idóneos.

También destaca el reducido nivel de litigios contra resoluciones presuntas del OGT y de este Tribunal, cuya resolución se paralizó al aportarse indicios probatorios y a la necesaria espera de la previa comprobación administrativa de los mismos. Ello significa que los contribuyentes, al margen de los que deciden legítimamente acudir a la vía jurisdiccional, e incluso estos últimos también, entienden los imponderables jurídicos a los que se deben enfrentar los Ayuntamientos para resolver sus expedientes, en un panorama tan confuso y de incertidumbre en el que se ven inmersos desde hace años.

**En cuanto al resultado de los fallos judiciales, y a reserva de su detallado comentario en el Apartado, destaca que el 82% de todos los fallos judiciales favorables al Ayuntamiento durante el 2019 derivan de recursos contencioso-administrativos en materia de IIVTNU, lo que demuestra el acierto de las decisiones adoptadas en torno a este impuesto. Esto es, resolver aquellas reclamaciones que no aportan indicios probatorios idóneos del decremento del valor de los terrenos, y esperar a la resolución de todos aquellos expedientes que sí los aportan, en tanto se emite el correspondiente Informe de comprobación administrativa de valores por el OGT.**

#### I.4. Coordinación entre órganos para materias relevantes

Desde el mismo momento de la creación de este Tribunal, hemos insistido y valorado positivamente la necesaria coordinación con los órganos municipales, en especial con el Órgano de Gestión Tributaria y la Asesoría Jurídica. **Dicha coordinación resulta fundamental, sobre todo en aquellas cuestiones especialmente controvertidas y relevantes desde el punto de vista cuantitativo y cualitativo de especial interés para la Hacienda Municipal, y por ende, para el Ayuntamiento. Todo ello, dentro del debido respecto al respectivo ámbito de independencia funcional que debe preservar cada órgano en el ejercicio de las competencias que tiene atribuidas.**

Entre dichas cuestiones especialmente sensibles y de gran importancia jurídica y económica, destaca un año más la controversia en torno al IIVTNU que ha acaparado los esfuerzos conjuntos de todos los órganos municipales con competencias en la materia. En este sentido, las novedades jurisprudenciales que se han sucedido ininterrumpidamente desde el último cuatrimestre de 2018 y en 2019 en torno a este impuesto, han obligado el mantenimiento de una respuesta conjunta conforme a Derecho, anticipando la solución más

acorde con la doctrina legal aplicable, al mismo tiempo que respetuosa con los intereses de los particulares y con su derecho de defensa.

En concreto, y como ya hemos anticipado la principal novedad en 2019 ha sido la articulación del método de comprobación y de la valoración de la prueba aportada por los reclamantes, a cargo de los órganos de gestión en el seno del procedimiento tributario correspondiente. La necesidad de dicho informe para este Tribunal, a fin de comprobar si de la prueba aportada se deduce o no el decremento de valor del suelo, ha exigido una labor de colaboración con el OGT a fin de priorizar y agilizar los expedientes pendientes de resolución, de cuyo resultado depende en gran medida la estimación o desestimación de las reclamaciones.

A lo anterior, hay que añadir la lógica articulación práctica de las actuaciones de revisión tributaria derivada del resultado de los Informes, y que ha exigido la coordinación entre la Secretaría de este Tribunal y la Unidad de Recursos e Inspección Tributaria del OGT, dependiendo del estado de tramitación de cada expediente y del órgano en que se encontrase las actuaciones en el momento de emitirse los correspondientes informes.

En este sentido, tanto el OGT como este Tribunal han coordinado un protocolo de actuación, priorizando la celeridad y comodidad para los particulares, en estricta observancia del derecho a la defensa y brevedad en la tramitación de las actuaciones una vez emitido el respectivo Informe, habida cuenta de la obligada demora en la resolución por las razones expuestas. En el Epígrafe correspondiente de esta Memoria sobre sugerencias se incluye una recomendación de mantener y reforzar esta línea de actuación.

Al margen del IIVTNU que, en gran medida, ha absorbido los esfuerzos de los órganos municipales con competencias en materia tributaria, destacan aquellos asuntos que han necesitado de la colaboración estrecha de ambos órganos junto con la Asesoría Jurídica, y cuyo elevado importe y relevancia jurídica han permitido su exitosa culminación en vía judicial. Una vez que este Tribunal avaló la postura del órgano de gestión tributaria, verdadero iniciador del expediente, la defensa adecuada de esos asuntos en vía jurisdiccional por la Asesoría Jurídica ha culminado con el resultado favorable a los intereses municipales. De todo ello se dará cumplida cuenta en el apartado correspondiente de las estadísticas sobre el resultado de los fallos judiciales.

## I.5. Transparencia en la actividad del Tribunal: actualización de la página web y consulta pública de resoluciones

El artículo 85 de la LGT, sobre el deber de información y asistencia a los obligados tributarios, establece que:

*«1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.»*

2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

a) *Publicación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia».*

Y según el artículo 87 de la LGT sobre comunicaciones y actuaciones de información:

*«1. La Administración tributaria informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria, facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios y podrá remitir comunicaciones destinadas a informar sobre la tributación de determinados sectores, actividades o fuentes de renta».*

En cumplimiento de dicho mandato, y a fin de contribuir a la transparencia y extensión a los ciudadanos del conocimiento sobre la actividad del Tribunal, se ha procedido a mejorar y actualizar, tanto el diseño como el contenido de la información en la página Web de este órgano. Dichas actuaciones han sido las que se describen a continuación.

### 1.5.1. Modificaciones y actualización en el diseño de la página web

En primer lugar, se ha procedido a incluir al Tribunal Económico-Administrativo Municipal en un enlace de «Destacados» dentro de la Concejalía de Hacienda en el sitio web del Ayuntamiento. Su identificación es acompañada de un logotipo de nuevo diseño para hacerlo más visible e identificable a los particulares, así como de un breve recordatorio sobre la materia objeto de reclamación relativa a la aplicación de los tributos y demás ingresos de derecho público.

El contenido de dicho enlace incluye la pestaña de Interposición de Reclamaciones como información directa e inmediata de más utilidad para los contribuyentes.

Por supuesto, junto a la inclusión en el Enlace de destacados se mantiene la estructura de la página, cuyo contenido es el siguiente:

- En primer lugar, se ubica toda la información sobre el Tribunal en el enlace correspondiente a la Concejalía de Hacienda, a la que se encuentra adscrito desde el punto de vista orgánico.
- Dentro del mismo enlace del Tribunal Económico-Administrativo, se encuentran centralizados todos los cinco apartados siguientes: Información General sobre el Tribunal, Interposición de reclamaciones, Preguntas Frecuentes, Memorias y la Consulta Pública de Resoluciones.
- Dentro del apartado de Información General sobre el Tribunal y junto a los apartados ya existentes, (Descripción, ámbito territorial de competencias, Independencia y Organización del Tribunal), se incluye un nuevo contenido sobre la composición del Tribunal, con relación de sus miembros y una breve reseña curricular.

- En el enlace de interposición de reclamaciones, se han desarrollado de forma más accesible las Instrucciones para su cumplimentación por los particulares, incluyendo la pestaña para descargar de los modelos normalizados de los escritos correspondientes.
- Destaca, asimismo, la inclusión del **Fondo de Resoluciones para Consulta Pública** de los contribuyentes de la que hablaremos en el siguiente apartado.
- También figura el apartado de publicación de las **Memorias anuales**, como medio de poner en conocimiento y a disposición del ciudadano la labor completa de este órgano a lo largo de cada ejercicio.
- Por último, se incluye un apartado destinado a plantear y resolver las dudas y/o problemas más frecuentes con los que se enfrentan los particulares al interponer las reclamaciones, lo cual contribuye a facilitar a los mismos el cumplimiento de sus obligaciones y a conocer mejor las condiciones de acceso a esta vía de revisión.

### I.5.2. Actualización de la consulta pública de resoluciones

Recordemos que dicho fondo **es un repertorio de doctrina que contiene una selección de las resoluciones más significativas o relevantes dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Pozuelo de Alarcón** desde su constitución en 2010, y en las que se plasman los criterios consolidados de este órgano sobre las diferentes materias tributarias más conflictivas y de interés para los particulares de las que han sido sometidas a su decisión.

La selección y publicación de estas resoluciones se efectúa sólo con fines divulgativos e informativos. El fondo es objeto de actualización periódica, incorporando las novedades y pronunciamientos jurisprudenciales más recientes en el ámbito de los tributos locales.

A medida que en el ejercicio de su actividad este Tribunal ha ido consolidando año tras año los argumentos en que se fundan las resoluciones, la consulta pública ha ido actualizándose y reflejando los criterios adaptados a la normativa y jurisprudencia en vigor en cada momento.

Hemos de recordar que la doctrina reiterada que es plasmada por los Tribunales Económico-Administrativos en el contenido de sus resoluciones resulta vinculante para los órganos de gestión, lo cual contribuye a reforzar el sistema de garantías de los contribuyentes, además de evitar disparidades de criterios en la resolución de los recursos.

La labor de actualización y mejora se ha centrado durante 2019 en los siguientes aspectos:

1.º Adaptación a la vigente legislación de protección de datos, omitiendo el número de reclamación y Expediente, y siendo sustituidos por un Código alfanumérico identificable por voces, conceptos del tributo impugnados y año de resolución.

2.º Nuevo diseño del texto de las resoluciones, acortando su contenido para un más sencillo entendimiento por los verdaderos destinatarios que son los ciudadanos.

3.º Eliminación de resoluciones desfasadas ya por la nueva normativa, e incorporación de nuevas resoluciones para la puesta al día de la postura de este Tribunal, haciendo hincapié en aquellas materias de especial interés para los ciudadanos, como el IIVTNU, y que reflejan la más reciente postura de este órgano en función de la doctrina del Tribunal Supremo vigente en el momento.

Con el fin de facilitar la búsqueda y el acceso al contenido de las resoluciones, en primer lugar, se accede a un Índice temático en función del tributo sobre el que verse la cuestión a consultar, seguido de un título o encabezamiento sobre la cuestión de fondo relevante que es objeto de resolución.

A continuación, se identifica cada Resolución con un código compuesto por el tipo de reclamación, el impuesto, el año de la resolución y dígito correlativo con la siguiente información:

- Órgano competente que adopta la decisión.
- Fecha de la resolución.
- Breve resumen que sintetiza el contenido.
- Fallo de la resolución.

Finalmente, el fondo contiene el texto íntegro de las resoluciones seleccionadas, omitiendo los datos de carácter personal.

## II. PARTICIPACIÓN DEL TRIBUNAL EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO MUNICIPAL: DICTAMEN SOBRE LOS PROYECTOS DE MODIFICACIÓN DE LAS ORDENANZAS FISCALES PARA EL EJERCICIO 2020

Una de las funciones más relevantes que le corresponde a un Tribunal Económico-Administrativo Local consiste en la elaboración del Dictamen sobre la modificación de las Ordenanzas Fiscales de cada ejercicio.

En el caso de este Tribunal, dicha competencia le viene atribuida por mandato del artículo 83.1, letra b) del Reglamento Orgánico de Gobierno y Administración del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón (ROGA), y 3.3 del Reglamento Orgánico del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón.

**La influencia que su opinión puede tener en el contenido final de unas normas de tal relevancia en el ámbito local, supone una participación activa y directa de este órgano en**

**el ejercicio de la potestad reglamentaria en materia tributaria**, a través de la aplicación de unas disposiciones que afectan a la generalidad de la población de éste término municipal.

Teniendo el Dictamen un carácter preceptivo aunque no vinculante, a este Tribunal le consta al menos a lo largo de sus mandatos, la toma efectiva en consideración por parte del Órgano de Gestión Tributaria de las observaciones y recomendaciones realizadas en dicho documento en anteriores expedientes de modificación de las Ordenanzas Fiscales.

Por otro lado, la función del Tribunal al emitir el Dictamen en su doble vertiente revisora y consultiva, **es única y exclusiva entre todos los demás órganos de la Administración**, y persigue dos finalidades muy concretas que resultan claves en el funcionamiento de la Hacienda Local:

- Por una parte, los Tribunales Económico-Administrativos contribuyen a preservar el sistema de garantías de los ciudadanos, acercándoles al ámbito y naturaleza de los órganos jurisdiccionales.
- Por otra, supone un esfuerzo de depuración técnica y jurídica que ejerce de filtro en el ejercicio de la potestad tributaria local. Dicho de otro modo, se refuerza la fundamentación jurídica de la normativa municipal y su conformidad a Derecho.

En definitiva, **mediante el Dictamen de las Ordenanzas, el Tribunal orienta, corrige y, en definitiva, mejora el sistema impositivo municipal a través de la propia normativa reglamentaria que lo regula**. Todo ello redundará en una mejor resolución de las reclamaciones en materia tributaria ya que, al haber participado en su elaboración dispone de un conocimiento técnico de primera mano sobre la norma que se ha aplicado al exigir el tributo objeto de controversia.

En cuanto a la intervención de este órgano en la producción de la normativa municipal durante 2019, hemos de destacar lo siguiente:

1.º Por el Titular del Órgano de Gestión Tributaria se remitió con fecha de 27-08-2019 a la Secretaría de este Tribunal, solicitud de Dictamen sobre la Propuesta de Proyecto de modificación de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón para 2020, adjuntando el correspondiente Informe-Propuesta del Órgano de Gestión Tributaria.

La coordinación propuesta entre órganos municipales, lleva siendo la práctica habitual en este Ayuntamiento. En este sentido y tal y como se propuso en una de las Ponencias del XIII Congreso de Tribunales Económico-administrativos, que el Dictamen obligatorio sobre las Ordenanzas Fiscales ha de venir precedida de la remisión de un borrador para un breve estudio, y por el que se emite una sucinta valoración sobre puntos en desacuerdo a partir de los que se proponen soluciones alternativas.

2.º Tras el estudio de la Propuesta del Proyecto de modificación de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón para 2020, cuya aprobación se incluía en el Orden del Día de la sesión plenaria nº 14/2019

de fecha 6 de septiembre de 2019, se procedió a la votación y adopción del acuerdo de aprobación del citado Dictamen, siendo adoptado dicho acuerdo por unanimidad, todo ello según consta en el correspondiente Acta de la sesión plenaria ordinaria arriba citada.

3.º Como en todos los ya emitidos de otros ejercicios, se recogieron las siguientes consideraciones de carácter general:

**«Este Tribunal ha de subrayar que se limita a la valoración de los aspectos jurídicos de los Proyectos de Ordenanzas Fiscales del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón para el ejercicio 2020.**

*Necesariamente, han de quedar fuera de su ámbito de consideración todo aquello que se corresponde con el ámbito de decisión discrecional de la Corporación democrática, aunque ésta sea de carácter tributario. Así, el Tribunal entiende que han de quedar al margen de su informe, cuestiones tales como:*

**1.º Los niveles que hayan de alcanzar los tipos de gravamen y/o cuotas de cada tributo municipal, la fijación de los umbrales de valor que permitan la discriminación de tipos, el establecimiento de los porcentajes o coeficientes aplicables para la determinación de las bases imponibles, en definitiva, la aprobación de cualquier adaptación o actualización de los elementos de cuantificación del tributo, así como la concesión, supresión o modificación de beneficios fiscales, todo ello dentro de los límites legales, aun cuando el Tribunal pueda entrar en la consideración de si se cumple o no con los principios de justicia tributaria.**

**2.º Dicho ámbito de decisión discrecional para la consecución de objetivos alternativos pero amparados por la Ley.**

*Asimismo, pueden existir otras propuestas de modificación, a analizar por este Tribunal, que responden, en todos los casos, a adaptaciones necesarias a cambios legales producidos, tales como remisiones a textos normativos derogados o reformados; inclusiones o reordenaciones de tarifas, correcciones ortográficas o nuevas redacciones aclaratorias o de adecuación a definiciones legales, que mejoran el texto anterior y redundan en una mejor técnica legislativa.*

*En estos casos, el Tribunal hará constar que la modificación propuesta se encuentra comprendida en el ámbito de lo expuesto en esta consideración general, que servirá de fundamentación jurídica, no formulándose ninguna objeción a las mismas».*

4.º Respecto a las consideraciones específicas de materia tributaria nos remitimos al texto del meritado Dictamen que consta en las actas correspondientes. No obstante destacaremos de modo esquemático algunas modificaciones concretas de mayor relevancia:

- Por un lado, de propuso una reducción del tipo de gravamen para bienes de naturaleza urbana según normativa catastral, El Tribunal constata que la propuesta de reducción del tipo de gravamen se encuentra dentro del tipo de gravamen mínimo y supletorio fijado legalmente, lo cual bastaría por sí mismo para no hacer objeciones sobre dicha modificación.

Asimismo, se propuso una Reducción del umbral del valor catastral para la aplicación del tipo del 0,99% respecto a los inmuebles de uso industrial, sanitario y cultural. Dicha

modificación no necesita más motivación que la mera actualización de un elemento cuantitativo determinante para la aplicación del tipo de gravamen, ya que, tal y como se ha expuesto la doctrina del Tribunal Supremo supone el ejercicio de la potestad tributaria constitucionalmente reconocida, dentro del ámbito de la autonomía local del artículo 140 de la Constitución Española, no siendo precisa ninguna otra consideración. Todo ello avala la adecuación de la propuesta a la normativa legal expuesta.

Por lo demás, este Tribunal, no puede entrar a valorar la medida incluida en el diseño de una política global de ingresos públicos en cuanto al sistema de ingresos municipales, lo cual entraría en el ámbito de dicho ámbito de decisión discrecional de la Corporación.

- Por otro lado, destaca la modificación propuesta respecto a la bonificación por familia numerosa que supone un incremento de porcentajes de bonificación en sentido decreciente del valor catastral de los inmuebles considerados vivienda habitual, y según las categorías de familia numerosa reconocidas, todo lo cual responde a evidentes razones de índole social que están detrás de la intención del legislador al establecer esta bonificación potestativa. Todo ello con el cumplimiento del principio de capacidad económica de los llamados a satisfacer los tributos y que ha de regir el sistema tributario según el artículo 3.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Habida cuenta, pues, de que ninguno de esos incrementos de la bonificación supera el límite legal del 90% de la cuota íntegra del impuesto, no parece ofrecer dudas dicha posibilidad de fijación de requisitos formales y sustantivos ejercida por el Ayuntamiento respecto a una bonificación de carácter de potestativo en un tributo de competencia local.

### **III. ANÁLISIS DE LAS MATERIAS OBJETO DE IMPUGNACIÓN A TRAVÉS DE LAS RESOLUCIONES MÁS RELEVANTES**

#### **III.1. Especial referencia al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: Sentencias sobre las cuestiones de inconstitucionalidad**

##### **III.1.1. Situación actual en torno al IIVTNU: ausencia de modificación legal e incertidumbre por la doctrina del Tribunal Constitucional**

Al igual que en 2017 y 2018, este ejercicio 2019 se ha iniciado y finalizado sin atisbo de la modificación legal del TRLRHL en los términos ordenados por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 49/2017 de 11 de mayo, y la más reciente de 31 de octubre de este mismo año.

A lo anterior debemos unir las dudas suscitadas en todos jurisdiccionales sobre el contenido interpretativo de la declaración de inconstitucionalidad del impuesto en la sentencia citada.

La incertidumbre relacionada con la STC vino motivada por las consecuencias de un Fallo que declaraba la inconstitucionalidad de los preceptos afectados, *«pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor»*. Esa declaración, aunque en los Fundamentos Jurídicos se rechace, provoca que nos encontremos ante una sentencia de las llamadas «interpretativas», puesto que el precepto declarado inconstitucional no es radicalmente expulsado del ordenamiento jurídico, sino que queda sometido a un juicio interpretativo en su aplicación en cada caso concreto, para apreciar si «somete a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor».

Ahora bien, como la propia Sentencia del TC destacaba, la regulación del impuesto no establece la posibilidad de probar que no ha existido un incremento de patrimonio. Por ello la STC obliga al legislador a modificar la regulación del impuesto para permitir esa actividad probatoria durante el procedimiento de liquidación. Y aquí surgía la segunda incertidumbre, al desconocerse cómo se regularía finalmente esa actividad probatoria que resultaba ciertamente difícil de llevar a cabo, dado que el objeto de la prueba debería ser «que el valor del suelo urbano no se ha incrementado durante los años de titularidad del bien».

A todo ello, habría que añadir que la Sentencia de 11 de mayo de 2017 no establecía ninguna limitación de efectos, por lo que permitía aplicar su Fallo a todas las situaciones que no hayan devenido firmes. Ello significaba que en los municipios en los que el impuesto se gestione mediante autoliquidación, los contribuyentes podrían instar la rectificación de autoliquidaciones de los últimos cuatro ejercicios.

Derivado de lo anterior, en los tres últimos años se han sucedido pronunciamientos contradictorios en todos los órdenes jurisdiccionales, lo que contribuyó al nivel de incertidumbre en que se hallan los contribuyentes y, por ende, los Ayuntamientos encargados de la aplicación no una norma aun no modificada por el legislador.

Es por ello que ha tenido que ser el Tribunal Supremo, quien a través de sucesivos recursos de casación en interés de ley ha tenido que ir «desbrozando el camino», eliminando interpretaciones maximalistas de la STC (que abogaban por anular toda deuda liquidada según la norma declarada inconstitucional), rechazando la aplicación de fórmulas alternativas a la legal declarada constitucional mientras el particular no demostrara el decremento del valor del suelo, y, permitiendo finalmente a la Administración acudir a la comprobación administrativa de los indicios probatorios aportados.

Finalmente, y como a continuación comentaremos, todo este panorama jurisprudencial se completa, al menos en 2019, con la STC de fecha 31 de octubre de 2019, que introduce un nuevo supuesto de inconstitucionalidad del tributo que igualmente deberá ser aplicado con la necesaria orientación de los tribunales a la espera, insistimos, de la acuciante reforma legal.

Tan sólo apuntar que en la Ponencia sobre «Las novedades en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana», impartida por el Magistrado del Tribunal Supremo, Don Francisco José Navarro Sanchís en el XIV Encuentro Nacional de Órganos Económico-Administrativos celebrado en Madrid, el 16 de diciembre de este año, se puso de manifiesto la inseguridad jurídica originada por las SSTC se «cierne» sobre los operadores jurídicos, entre ellos los sobre los tribunales Económico-administrativos municipales.

Lo anterior, unido a la incertidumbre sobre los supuestos de aplicación de las declaraciones de inconstitucionalidad y sobre sus efectos jurídicos, la labor creativa del derecho frente a la función de legislador negativo que tiene encomendado el TC motiva que tengan que ser los juzgados y tribunales los que deban hacer una interpretación integradora «cuasi jurisdiccional» que nos les corresponde.

Por lo expuesto, no es extraño que los Ayuntamientos, meros aplicadores de la norma legal, se vean obligados a esperar dichos pronunciamientos jurisprudenciales para poder ir resolviendo los expedientes, con la consiguiente demora que sufren los particulares ante este panorama de indefinición generalizada.

Todo lo cual, además ha de ser trasladado en los términos más accesibles, a través de una labor informativa por la Secretaría de este Tribunal, a los contribuyentes que se ponen en comunicación sobre el estado de tramitación de sus expedientes.

### III.1.2. Principales novedades jurisprudenciales del Tribunal Supremo en 2019 que afectan a expedientes tramitados por este Tribunal

Como ya se ha apuntado, los Ayuntamientos tan sólo han podido ir desbloqueando la tramitación y resolución de los expedientes en concepto de IIVTNU a medida que el Tribunal Supremo resolvía los recursos de casación sobre diversas cuestiones relativas la interpretación de la declaración de inconstitucionalidad derivada de la STC 49/2017.

Por tanto, desde finales del año 2018 y durante 2019 se han sucedido novedades jurisprudenciales que han afectado directamente a la actividad de este Tribunal, y que ha plasmado en sus resoluciones la doctrina legal que ha ido fijando el Tribunal Supremo sobre los siguientes aspectos del impuesto.

#### (1) Ratificación de la improcedencia de métodos matemáticos alternativos de cuantificación de la base imponible

Debemos partir del pronunciamiento del **Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, en Sentencia 1163/2018 de 9 Julio de 2018, que resuelve el Recurso de casación 6226/2017**, en donde el TS procede a fijar la interpretación de los preceptos declarados inconstitucionales por STC 59/2017 y el alcance de dicha declaración, según el cual:

«1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL».

Aplicando esta doctrina a los casos concretos resueltos por este Tribunal en 2019, tal y como se incluye en el FD5º de la Sentencia de 09-07-2018 ampliamente examinada, el Tribunal Supremo acababa considerando que:

«La resolución judicial recurrida en casación ha interpretado, pues, de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos».

A raíz de este trascendental pronunciamiento, debemos referirnos en primer lugar a la **Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 14 de noviembre de 2018, Recurso 6148/2017**, rechazando las alegaciones relacionadas con la fórmula de cálculo del impuesto ante la falta de toda prueba pericial técnica.

El Tribunal Supremo declara en este supuesto concreto que:

«Sin embargo, lo que propone la apelante es una alteración del procedimiento de cálculo que desconoce directamente el mandato legal del art. 107.4 TRLHL cuando dispone que, sobre el valor del terreno en el momento del devengo, se aplicará el porcentaje anual determinado por el Ayuntamiento respectivo, dentro de los límites que establece el precepto, en función del número de años transcurrido. La decisión del Juzgador de instancia de rechazar esta alegación, ante la falta de toda prueba pericial técnica, o de otro tipo, que correspondía aportar a la demandante, que evidenciase la inadecuación del método de cálculo al mandato legal del art. 107 TRLHL, resulta plenamente fundada y razonable, y hace inviable el planteamiento del

*recurso de apelación, que se limita a reiterar las mismas cuestiones suscitadas en su escrito de demanda, que fueron rechazadas por el Juzgador de instancia con argumentos que no se desvirtúan por la actora».*

Dicha doctrina fue respaldada por **las Sentencias del Tribunal Supremo nº4307/2018 de 12-12-2018 y de 20-12-2018, Recurso de Casación, núm. 4980/2017.**

Asimismo, **la STS de 06-03-2019 (Recurso de Casación nº2815/2017) resuelve de forma específica la cuestión relativa a la admisión de fórmulas alternativas de cuantificación de la base imponible del IIVTNU.** Y en su fundamento nº3 y 4 considera que:

*«CUARTO. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

*No se ha discutido, en la presente ocasión, la realización del hecho imponible; se admite que ha habido un incremento del valor de los terrenos transmitidos. El debate queda reducido a la determinación de la base imponible por considerar la parte actora que es inferior a la calculada por el Ayuntamiento, y, por tanto, resulta una cuota a ingresar sensiblemente inferior a la que resulta de la liquidación practicada aplicando el mandato legal previsto en el artículo 107.4 TRLRHL. En cambio, la parte actora opta por otro mecanismo diferente sin aportar una prueba pericial técnica o de otro tipo que evidencie la inadecuación del método de cálculo legalmente establecido con el principio de capacidad económica del artículo 31.1. No es nuevo este planteamiento; de hecho, este Tribunal ya ha abordado esta cuestión anteriormente (Cfr. S. 1845/2018, de 20 de diciembre de 2018 (ref . cas. núm. 4980/2017)».*

Asimismo, en esta línea, **en la Sentencia del Tribunal Supremo nº 419/2019 de 27 de marzo de 2019, Recurso de casación nº 4924/2017, resuelve que:**

*«La interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1 , 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo , permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual corresponda».*

Dicha doctrina se confirma finalmente **en Sentencia nº 793 de la Sala Contencioso Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 10 de junio de 2019, recurso nº 2022/2017.**

Sobre la repercusión de esa doctrina legal en la actuación de este Tribunal durante 2019, ha motivado la masiva resolución de esas Reclamaciones, con el amparo posterior en vía jurisdiccional de la postura de este órgano. Y ello, no solo por las sentencias favorables a este Ayuntamiento, sino también por los desestimientos de los propios reclamantes que renuncian a su acción procesal a la vista de IAs escasas oportunidades de prosperabilidad de sus pretensiones, todo lo cual lo veremos en el Apartado correspondiente de las estadísticas.

En este sentido, hemos de referirnos a los procedimientos judiciales terminados con sentencias firmes favorables a este Ayuntamiento y que concluyeron con pronunciamientos adversos a la adopción de métodos alternativos de cuantificación de la base imponible.

Y así, **la Sentencia 60/19 de 25 de febrero de 2019 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº20 de Madrid, en Procedimiento Abreviado 92/2018** del que fue parte este Ayuntamiento, en un supuesto en el que el recurrente alegaba error en la fórmula de cálculo con aportación de informe matemático, el juzgador consideró lo siguiente:

*«El motivo se fundamenta en la doctrina contenida en la sentencia nº 366/10, de 21 de septiembre de 2010, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Cuenca, confirmada por la STSJ de Castilla-La Mancha nº 85/2012, de 17 de abril de 2012, con fundamento en una prueba pericial practicada en el procedimiento en el que se dicta, que parece ser una pericial de carácter matemático, y que determina como ha de calcularse el Incremento del valor de un bien -activo financiero o inmueble- por el paso del tiempo, aportando la parte tres informes técnicos a este proceso con la misma finalidad y unos cálculos detallados en la propia demanda. Pero se trata de aplicar normas legales no normas matemáticas, ya que el objeto de tales cálculos es determinar el importe de un impuesto regulado por una norma legal, el referido Real Decreto Legislativo 2/2004, dictado por quien tiene la facultad de legislar, que puede aplicar criterios no exclusivamente técnicos y que, al ostentar rango de ley no puede ser inaplicada o modificada salvo por otra norma del mismo o superior rango o por su declaración de inconstitucionalidad por el órgano que tiene atribuida tal función (artículos 1, 5 y 6, a contrario, de la Ley Orgánica del Poder Judicial). Debe añadirse, finalmente, que la ya citada sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo 2017 que trata en concreto de la posible inconstitucionalidad del referido artículo 107 del Real Decreto Legislativo 2/2004, no considera inconstitucional la fórmula de cálculo del importe del impuesto contenida en dicho precepto, indicando en su Fundamento Jurídico 3 que:*

*“Por esta razón precisamos a renglón seguido que, aun cuando «es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto», sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal» (STC 26/2017, FJ 3)”».*

Fundamento que es reproducido en la Sentencia nº 55/2019 de fecha 25-02-2019 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Madrid nº20, en la Sentencia nº144/2019 de 14 de mayo de 2019 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Madrid nº17, y en la Sentencia nº96/2019 de 24 de abril de 2019 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Madrid nº06 también favorables a las tesis del Ayuntamiento.

**Todo lo cual implica la improcedencia de proponer fórmulas matemáticas alternativas a la legal para la cuantificación de la base imponible del impuesto, siempre que no se demuestre por indicios probatorios indiciados por la doctrina del TS sobre el decremento real del valor del suelo.**

## (2) El Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la carga de la prueba y la presunción de existencia de realización del hecho imponible

De las consideraciones que se contienen en la Sentencia del TS de 9 de julio de 2018, la más importante a nuestro juicio es la referida a la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible, cuestión trascendental para poder resolver el gran volumen de las reclamaciones pendientes en este Tribunal.

Pues bien, **el Tribunal Supremo en la Sentencia 175/2019, de 13 de febrero de 2019, recurso nº 4238/2017, ha concluido que la atribución a la Administración de la carga de la prueba no es jurídicamente adecuada, pues, más que corresponder a ella la prueba de la realización del hecho imponible del IIVTNU, es al obligado tributario, cuando estime que no concurre el presupuesto del artículo 104.1 TRLHL, a quien corresponde desvirtuar la presunción que continúa incluyéndose en la vigente regulación.**

Y sobre los medios probatorios idóneos para llevar a efecto la comprobación de la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido, el Tribunal Supremo en la citada Sentencia de 9-7-2018 ya apuntaba estas opciones:

- **La diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.**
- **Una prueba pericial que confirme tales indicios.**
- **Cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.**

Lo anterior, supone asimismo la posibilidad de resolver también las reclamaciones presentadas ante este Tribunal que tratan de amparar el decremento de valor del terreno en Índices genéricos de evolución del IPC o las Tablas del Ministerio de Fomento. En estos supuestos se niega la realización del hecho imponible aportando como prueba del decremento los Índices o Estadística de precios del suelo urbano del Ministerio de Fomento. Dichos documentos no contienen estudio o valoración alguna que permita sustentar la afirmación de que esa disminución de valor ha afectado de forma concreta al terreno concreto en el que se sitúa el inmueble sito en el término municipal cuya transmisión es objeto del recurso. Además, debemos aludir a que el documento del Ministerio de Fomento normalmente aportado no encuadra la valoración realizada en el marco temporal que exige la liquidación del impuesto o período de generación de la plusvalía, desde la adquisición originaria del inmueble hasta el devengo o fecha de la ulterior transmisión.

En estos casos, en absoluto se incluye referencia ni valoración alguna al concreto período desde la fecha de la primera adquisición hasta la fecha de devengo del impuesto, fecha final de cómputo del período de generación de la plusvalía sobre el concreto terreno objeto de transmisión.

En definitiva, durante el segundo semestre de 2018 y 2019 se abrió la posibilidad a los Ayuntamientos de resolver de forma expresa todas aquellas reclamaciones que no niegan la realización del hecho imponible y que proponen fórmulas alternativas a la legal de cuantificación de la base imponible (incluso con aportación de informes matemáticos que la avalan), pero sin aportación de prueba idónea alguna sobre el decremento del valor del suelo.

**Por el contrario, quedaban por resolver todos aquellos expedientes en los que se aportaban indicios probatorios a través de las escrituras de adquisición y transmisión de los inmuebles en los que el precio de compra fue superior al de venta, y ello muchas veces acompañados de informes Técnicos periciales.**

**Como veremos en el apartado correspondiente de las estadísticas, estas reclamaciones representan la totalidad de expedientes pendientes de resolver por este Tribunal, habida cuenta de la necesidad de someter dichos indicios probatorios a la previa comprobación administrativa.**

### III.1.3. Declaración de inconstitucionalidad por Sentencia del Tribunal Constitucional de 31 de octubre de 2019

Como ya hemos adelantado, **con fecha de 31 de octubre de 2019, el Tribunal Constitucional dictó Sentencia recaída en la cuestión de inconstitucionalidad nº 1020/2019**, por la que declaró el último supuesto de inconstitucionalidad hasta la fecha sobre el IIVTNU.

El caso abordado por el TC, derivaba de una **cuestión de inconstitucionalidad** elevada por el Juzgado Contencioso-administrativo número 32 de Madrid, en la que un contribuyente demandó a un Ayuntamiento por exigir una cuota en concepto del IIVTNU de 3.560 euros por la venta de un inmueble, pese a que el beneficio neto que obtuvo con la transacción fue de solo 3.473 euros.

En concreto, el Juzgado consultó al TC sobre el caso de una contribuyente que tuvo que pagar al Ayuntamiento 3.560 euros de plusvalía por un beneficio de 4.343 euros, es decir, un 83,89% del total. Si además se restan los gastos de la transmisión (cancelación de hipoteca, registro, certificado energético...), **la ganancia patrimonial realmente generada por la diferencia entre compra y transmisión sería de 3.473,9 euros.**

—Por tanto, la situación que ahora se somete al conocimiento del Tribunal no es la del gravamen de una situación de no incremento en el valor de un terreno de naturaleza urbana, ni tampoco la de decremento.

Según el Fundamento de Derecho Cuarto:

*«En el concreto asunto que ha dado lugar al planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, al aplicarse el tipo de gravamen establecido en el art. 108.1 TRLHL a la base imponible calculada conforme a lo prevenido en el art.*

**107.4 TRLHL, la cuota tributaria derivada superó el cien por cien de la riqueza efectivamente generada; con ello se está exigiendo al sujeto pasivo que cumpla con su deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante la imposición de una carga “excesiva” o “exagerada”» (con cita de Jurisprudencia comunitaria y de otras jurisdicciones nacionales).**

Después de recalcar que, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, acaba resolviendo que:

**«En aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido por el sujeto pasivo, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido, se corresponde con el gravamen ilícito de una renta inexistente en contra del principio de capacidad económica y de la prohibición de confiscatoriedad que deben operar, en todo caso, respectivamente, como instrumento legitimador del gravamen y como límite del mismo (art. 31.1 CE)» (Fundamento de Derecho Cuarto).**

—Y sobre los efectos de la Sentencia en el Fundamento de Derecho Quinto letra a) se establece una declaración de inconstitucionalidad parcial, ya que:

**«...la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Eso sí, la inconstitucionalidad así apreciada no puede extenderse, sin embargo, como pretende el órgano judicial, al art. 108.1 TRLHL (tipo de gravamen), pues el vicio declarado se halla exclusivamente en la forma de determinar la base imponible y no en la de calcular la cuota tributaria.**

**Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5; y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme».**

—Finalmente vuelve a reiterar la necesidad imperiosa de la modificación de la norma, (a la que ya nos hemos referido en el Apartado I.1 de este Memoria), ya que, “es tarea del legislador, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en una y otra sentencia.

En cuanto a las consecuencias de dicho pronunciamiento en el panorama actual del impuesto, y sobre cómo afectaría a la actuación del Ayuntamiento de cara a los contribuyentes reclamantes, entendemos pues que es un supuesto de inconstitucionalidad

parcial, a modo de la declaración del artículo 107.1, y 107.2 letra a) del TRLRHL, en el sentido de que, **la doctrina legal del TS a la que nos hemos referido interpretadora de la STC 59/2017 de 11 de mayo se mantiene vigente en lo esencial, (ya que se refería a supuestos distintos como es de gravamen de no incrementos o decrementos de valor):**

- Deja a salvo el impuesto en su configuración actual con las consecuencias respecto a mantener el impuesto en su hecho imponible que grava incrementos de valor de los terrenos.
- Admite el carácter parcial de la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, y 107.2 letra a) del TRLRHL, sólo en el caso de gravar no riqueza real o potencial sino ficticia, así como la inconstitucionalidad total del artículo 110.4 por no admitir probar situaciones de no incremento o decremento.
- No altera la doctrina legal del TS de trasladar la traslación de la carga de la prueba al particular.
- Sin embargo, lo que sí parece a todas luces contradecir esta Sentencia es la doctrina del TS por Sentencia de 19 de septiembre de 2019, según la cual, y a los efectos de desvirtuar la existencia del incremento de valor, consideraba que procedía la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión, sin que proceda adicionar al valor de adquisición ninguna partida (se pretendía sumar al valor de adquisición las cuotas devengadas por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y por el IIVTNU con ocasión de la aceptación de la herencia).

Como ya hemos adelantado al principio de esta Memoria, lo postrero de este pronunciamiento, ha impedido el reflejo de sus consecuencias prácticas en los expedientes tramitados ante este Tribunal durante 2019.

Si bien es cierto que la doctrina legal del TS en la materia sobre la STC de 11 de mayo de 2017 se mantiene vigente en lo esencial, lo que permite seguir resolviendo los expedientes que proponen fórmulas alternativas de cuantificación de la base imponible o alegan la declaración de nulidad total por inconstitucionalidad de la norma (ambas posturas ya superadas). No obstante, y en opinión del magistrado del Tribunal Supremo, Don Francisco José Navarro Sanchís (Ponencia del XIV Encuentro Nacional de Órganos Económico-administrativos celebrado en Madrid el 16 de diciembre de 2019), se crea una nueva incertidumbre al declararse inconstitucional un precepto que, al mismo tiempo, no queda expulsado del ordenamiento jurídico. Lo anterior, no hace más que augurar que la cuestión no quede definitivamente resuelta por la STC de 31-10-2019, habida cuenta de que siendo materia de legalidad ordinaria, deban ser los juzgados y tribunales ordinarios los que vayan abriendo el camino que podrá de nuevo a acabar finalmente en el TS. Todo ello, insistimos a falta de la esperada reforma del legislador.

Por todo ello, y ante esta inseguridad jurídica será necesaria la coordinación de los órganos municipales que ejercen competencias en la materia para afrontar este nuevo supuesto ante la más que previsible aluvión de recursos y reclamaciones que planteen este

supuesto específico, y ante el cual resulta del todo punto obligada la modificación del legislador de los preceptos afectados del TRLRHL y a su adaptación a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en una y otra sentencia.

#### III.1.4. Método de comprobación de valores del OGT según la doctrina vigente del TS y coordinación de las actuaciones con los órganos municipales

Al margen del reciente supuesto de inconstitucionalidad antes referido, y volviendo a la doctrina legal del TS vigente aplicada por este Tribunal a las reclamaciones presentadas durante 2019, sobre la posibilidad de probar la falta de incremento de valor por el particular, el TS consideró en su Sentencia de 09-07-2018 que, una vez **«...aportada por cualquier medio por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial»**.

Por tanto, a la espera, sin fruto, de la modificación legal y en consecuencia, con la obligada aplicación de la doctrina legal del Tribunal Supremo, como novedad destacada en 2019, este Ayuntamiento ha procedido a la articulación por el órgano de gestión tributaria de un método de comprobación del decremento del valor de los terrenos a través de los valores escriturados de adquisición y transmisión aportados por los contribuyentes.

A la vista de los elementos probatorios aportados a instancia de los interesados, la Administración procede a comprobar dichos valores y datos aportados como indicio probatorio mediante Informe emitido por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el órgano de gestión tributaria incorporado al expediente administrativo en virtud de lo establecido en el artículo 235.3 de la LGT, según el cual:

*«3. El escrito de interposición se dirigirá al órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable, que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes junto con el expediente, en su caso electrónico, correspondiente al acto, al que se podrá incorporar un informe si se considera conveniente (...)»*.

En cuanto a su contenido, el objeto de los citados informes lo constituye:

*«... determinar la evolución del precio de mercado del suelo correspondiente a los inmuebles de naturaleza urbana, en un triple ámbito:*

*—Ámbito poblacional: la población objeto de análisis está constituida por todos aquellos inmuebles, que tienen características similares al que es objeto del recurso.*

*—Ámbito geográfico: en el mismo ámbito geográfico del inmueble sometido a tributación, objeto del recurso.*

*—Ámbito temporal: el análisis se lleva a cabo sobre la población de inmuebles seleccionada, que han sido transmitidos en el año de inicio y de fin del período de devengo del impuesto objeto de la controversia.*

Esta Administración cuenta con las fuentes de datos idóneas para llegar a determinar el valor real de los terrenos en cada momento, al disponer de toda la documentación en la que se han instrumentado los diferentes tipos de transmisión de los inmuebles (compraventa, permuta, donación, adjudicación de herencia, aportaciones societarias, expropiación, etc...). Información aportada por los Notarios, a través de la Agencia Notarial de Certificación (ANCERT), en virtud de la obligación impuesta por el artículo 110.7 del 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. **En estos títulos consta el precio pactado en cada transmisión. El valor medio de las operaciones de compraventa determinará el valor real o valor de mercado existente en cada momento, permitiendo al mismo tiempo analizar la evolución del valor de mercado y la determinación de si ha existido o no incremento.**

Las normas de valoración catastral utilizan una metodología oficial, objetiva y transparente, **que tiene como objetivo definir zonas de valor del municipio, en función de la tipología de los inmuebles y las singularidades de cada zona del municipio. Constituye por ello una fuente de datos idónea para realizar el análisis de la evolución de los valores reales o de mercado de cada tipo de inmueble y en cada zona del municipio, al permitir comparar el precio pactado en la transmisión de un inmueble con sus homogéneos.**

De acuerdo con lo anterior, la división territorial realizada por las normas de valoración catastral, agruparía en polígonos de valoración y, dentro de estos, en tramos de valor, inmuebles con características homogéneas, que constituyen la muestra o base de datos sobre la que analizar la evolución del valor real, de mercado o comprobado. Datos que, combinados con la información suministrada por los Notarios, permitirá comprobar el precio de transmisión (por motivos obvios sólo se escogen operaciones de compraventa, que son las que mejor reflejan los precios de mercado). Y así, calcular el valor medio en cada momento, determinando si, el valor de transmisión consignado en los títulos aportados por el contribuyente se corresponde o no con la realidad de lo sucedido (como ha exigido el TS), y, por último, por comparación de los valores comprobados inicial y final, analizar la evolución creciente o decreciente de ese valor en el tiempo.

**De acuerdo con lo expuesto en el punto anterior, localizado un inmueble en uno de los polígonos de valoración, tramo de valoración y zona urbana, se obtienen todos los inmuebles que dentro de ese polígono corresponden a su tramo de valoración. La muestra puede acotarse más aún en función del año de construcción de las edificaciones existentes sobre el inmueble y de la superficie.**

**Se obtiene así la muestra idónea sobre la que comprobar los valores reales medios de mercado de los inmuebles en cada momento.**

**Se trata, por tanto, de una metodología oficial, objetiva y transparente, que tiene como objetivo comparar los precios justificados por el contribuyente con los valores medios de mercado en cada momento de inmuebles homogéneos y en la misma zona geográfica.**

La conclusión, en cuanto a la evolución de los precios de mercado del inmueble objeto de análisis (vivienda) en función de su localización en el Polígono en cuestión y en el tramo de valoración catastral determinado, es que:

**«De acuerdo con lo anteriormente expuesto y el valor real, de mercado o comprobado del inmueble objeto de análisis, se puede concluir que se ha producido/no se ha producido un incremento del valor del terreno de naturaleza urbana, entre los años de su adquisición y enajenación y, por tanto, no se genera/o se genera el supuesto de hecho determinante del nacimiento de la obligación tributaria por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana».**

De forma orientativa, y como ya hemos adelantado, procede constatar que alrededor del 80% de estos Informes han dado como resultado la ausencia de incremento de valor del terreno derivado de los precios escriturados (y, por tanto, favorables a los particulares). Lo cual supone que la puesta en marcha de este instrumento valora objetivamente los indicios probatorios aportados, en estricto cumplimiento de la doctrina legal del Tribunal Supremo actualmente vigente. Es decir, no se trata de un contrainforme diseñado y elaborado para contrarrestar las pruebas aportadas por los particulares, sino para comprobar su realidad dentro de la evolución de los precios medios del mercado inmobiliario.

Todo lo anterior, en suma, se ha plasmado en las correspondientes resoluciones que este Tribunal ha dictado durante 2019, en una muestra de las más representativas de las tesis que acabamos de exponer y que se relacionan a continuación.

### III.1.5. Resoluciones más significativas sobre el IIVTNU

#### (1) Hecho imponible

##### — Resolución unipersonal de 4 de abril de 2019.

**RESUMEN: Aportación de escrituras e Informe pericial como indicios probatorios sobre el decremento del valor del terreno y comprobación administrativa de los valores escriturados.**

Se impugna en la presente reclamación económico-administrativa la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria desestimatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones nº---- por importe de 3.856,50 Euros, correspondiente a la finca citada en el primer Antecedente de hecho de esta resolución.

En cuanto al fondo de la controversia, la reclamante alega en síntesis la improcedencia de las liquidaciones impugnadas en base a la falta de realización del hecho imponible del IVTNU por existencia de decremento de valor de los terrenos, habida cuenta de que hubo una diferencia entre el precio de adquisición del inmueble derivado de la escritura originaria de fecha 13-03-2006 por valor de 400.000,00 euros,

y el precio de la transmisión final por escritura de venta de fecha 16-07-2012 por importe de 290.000,00 Euros.

El TS en Sentencia de 9-7-2018 considera que, una vez, «...*aportada* por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, **deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones** para poder aplicar los preceptos del *TRLHL* que el fallo de la *STC 59/2017* ha dejado en vigor en caso de plusvalía. “*Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial*».

Llegados a este punto, y aplicada la doctrina expuesta al caso concreto que nos ocupa resulta que el reclamante alega inexistencia de incremento del valor del terreno objeto de transmisión habida cuenta de que, de las escrituras aportadas obrantes en el expediente se deduce que el precio de adquisición originaria fue de 400.000, y el precio de la ulterior transmisión fue de 290.000 Euros.

A lo anterior, y en aplicación de la doctrina antes expuesta sobre la comprobación administrativa, consta incorporado al expediente Informe Técnico pericial según el cual hubo un decremento del valor del suelo referido al inmueble, entre el año de adquisición en 2006 y el año de la venta en 2012.

A la vista de dichos elementos probatorios aportados a instancia del interesado, la Administración procedió a comprobar dichos valores y datos aportados como indicio probatorio mediante Informe emitido por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el órgano de gestión tributaria cuyo resultado consta en el expediente administrativo, incorporado en virtud de lo establecido en el artículo 235.3 de la LGT.

La conclusión en cuanto a la evolución de los precios de mercado del inmueble objeto de análisis (vivienda) e función de su localización en el Polígono --- y en el tramo de valoración catastral «RC3.26.1. Residencial colectiva bloque abierto», resulta que:

**«De acuerdo con lo anteriormente expuesto y el valor real, de mercado o comprobado del inmueble objeto de análisis, se puede concluir que no se ha producido un incremento del valor del terreno de naturaleza urbana, entre los años de su adquisición y enajenación y, por tanto, no se genera el supuesto de hecho determinante del nacimiento de la obligación tributaria por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana».**

Por tanto, tras la comprobación de los valores aportados instada por la Administración Tributaria, a quien corresponde la gestión de los impuestos que gravan la transmisión del inmueble, y en aplicación de la doctrina actualmente vigente en la materia hay que entender que no se ha producido el hecho imponible al tratarse de un supuesto de no sujeción al IIVTNU, procediendo pues a estimar la presente reclamación. **ESTIMACIÓN.**

## (2) Base imponible

—**Resolución del Pleno del Tribunal de 22 de abril de 2019.**

**RESUMEN: Improcedencia de aplicar fórmula alternativa a la legal para la cuantificación de la base imponible. Doctrina del Tribunal Supremo.** A estos

efectos, la reclamante alega en síntesis la improcedencia de la fórmula aplicada en el programa informático de ayuda de la plusvalía del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón al partir del valor catastral considerado por el Ayuntamiento en el momento del devengo del impuesto, es decir en el momento de la transmisión, y aplicando unos porcentajes de incremento sobre dicho valor en función del número de años de tenencia. Por lo anterior considera que en ningún caso se está calculando el incremento de valor experimentado por el terreno desde su adquisición, sino una plusvalía futura no real que no se ha producido. **Únicamente se cuestiona la fórmula aplicada por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón para la cuantificación de la cuota de IVTNU al partir el valor catastral considerado por el Ayuntamiento en el momento del devengo del impuesto.**

La Sentencia de 09-07-2018 del Tribunal Supremo considera que:

*«La resolución judicial recurrida en casación ha interpretado, pues, de manera correcta el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU y, por tanto, a la devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos realizados por el contribuyente, debidos».*

A este respecto, debemos referirnos en primer lugar a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 14 de noviembre de 2018, Recurso 6148/2017, que respalda la decisión del Juzgador de la instancia y se rechazan las alegaciones relacionadas con la fórmula de cálculo del impuesto ante la falta de toda prueba pericial técnica.

El Tribunal Supremo declara en este supuesto concreto que «Sin embargo, lo que propone la apelante es una alteración del procedimiento de cálculo que desconoce directamente el mandato legal del art. 107.4 TRLHL cuando dispone que, sobre el valor del terreno en el momento del devengo, se aplicará el porcentaje anual determinado por el Ayuntamiento respectivo, dentro de los límites que establece el precepto, en función del número de años transcurrido. La decisión del Juzgador de instancia de rechazar esta alegación, ante la falta de toda prueba pericial técnica, o de otro tipo, que correspondía aportar a la demandante, que evidenciase la inadecuación del método de cálculo al mandato legal del art. 107 TRLHL, resulta plenamente fundada y razonable, y hace inviable el planteamiento del recurso de apelación, que se limita a reiterar las mismas cuestiones suscitadas en su escrito de demanda, que fueron rechazadas por el Juzgador de instancia con argumentos que no se desvirtúan por la actora.

Y finalmente la STS de 06-03-2019 (Recurso de Casación nº2815/2017) **resuelve de forma específica la cuestión relativa a la admisión de fórmulas alternativas de cuantificación de la base imponible del IIVTNU. Y en su fundamento nº3 y 4 considera que:**

**«TERCERO-** *Contenido interpretativo de esta sentencia.*

*Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión, lo que debemos hacer necesariamente por remisión a la interpretación*

*plasmada en el fundamento séptimo de la sentencia de 9 de julio último. Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en*

*"[D]eterminar si la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1 y 4, TRLHL permite concluir que el importe de la base imponible del IIVTNU puede no ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo.*

**CUARTO-** *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

*No se ha discutido, en la presente ocasión, la realización del hecho imponible; se admite que ha habido un incremento del valor de los terrenos transmitidos. El debate queda reducido a la determinación de la base imponible por considerar la parte actora que es inferior a la calculada por el Ayuntamiento de Santiago del Teide, y, por tanto, resulta una cuota a ingresar sensiblemente inferior a 1.256.565,59 euros que, recuérdese, es la que resulta de la liquidación practicada. El Ayuntamiento, aplicando el mandato legal previsto en el artículo 107.4 TRLRHL, concluye que la base imponible asciende a 5.026.262.37 euros. En cambio, la parte actora opta por otro mecanismo diferente sin aportar una prueba pericial técnica o de otro tipo que evidencie la inadecuación del método de cálculo legalmente establecido con el principio de capacidad económica del artículo 31.1. No es nuevo este planteamiento; de hecho, este Tribunal ya ha abordado esta cuestión anteriormente (Cfr. S. 1845/2018, de 20 de diciembre de 2018 (ref. cas. núm. 4980/2017)).*

Aplicado lo anterior al caso que nos ocupa, ciertamente el interesado no aporta estudio o valoración alguna que permita sustentar que haya existido una minusvalía o disminución de valor que haya afectado de forma concreta y específica al terreno objeto de transmisión, entre la fecha de adquisición y la fecha de transmisión del mismo.

En este sentido, hemos de referirnos al Informe pericial aportado a instancias de parte sobre el método de cálculo alternativo al legal propuesto a efecto de la cuantificación de la base imponible a efectos del IIVTNU emitido por un matemático y Licenciado de Ciencias Económicas. Dicho Informe tiene como objeto emitir una opinión científica sobre la base de la experiencia, formación y conocimiento sobre si la forma en que se calcula la base imponible del IIVTNU se ajusta a la literalidad de la norma la contradice. En definitiva, el objeto del Informe es analizar el fondo matemático que subyace en la discrepancia del Ayuntamiento y el contribuyente en la interpretación de la norma.

Como se acaba admitiendo, «Las opiniones manifestadas en el presente Informe son de carácter..., no pretenden analizar desde un punto de vista jurídico los hechos».

A mayor abundamiento, de la lectura de las conclusiones del citado Informe se deduce claramente que el objeto del mismo no es demostrar la **inadecuación del método de cálculo derivado del mandato legal del art. 107 del TRLHL al principio de capacidad económica del art. 31.1 de la Constitución Española, tal y como considera las SSTs de 12-12-2018, 20-12-2018 y más específicamente la reciente STS de 06-03-2019 antes citadas.**

Más bien y así se dice de forma expresa, **intenta acreditar que la fórmula utilizada por los Ayuntamientos contradice a la norma legal ya que da lugar a una base imponible superior a la que se indica en la norma, al utilizar un porcentaje de incremento mayor al indicado en las Ordenanzas Fiscales. Lo cual desde luego no se ajusta a la realidad en el sentido de que precisamente no es la aplicación correcta de la norma legal por el Ayuntamiento lo que es debe ser objeto de controversia, sino si dicha fórmula de cuantificación puede ser sustituida por otra que se ajuste al principio de capacidad económica.**

Es evidente que no es labor de este Tribunal valorar la procedencia o no de su sustitución por un método alternativo puramente científico extra legal, a efectos de la inaplicación de una norma legal de carácter tributario, por muy fundamentado que pudiera estar desde el punto de vista matemático. **DESESTIMACIÓN.**

—**Resolución del Pleno del Tribunal de 28 de julio de 2019.**

**RESUMEN: Improcedencia de aplicar fórmula alternativa a la legal para la cuantificación de la base imponible.**

Se aporta como prueba del decremento los Índices o Estadística de precios del suelo urbano del Ministerio de Fomento, lo que a su juicio acreditaría la pérdida sufrida en la transmisión no sólo por la caída del precio de la vivienda sino por una caída en el valor catastral del suelo.

La reclamante propone una fórmula matemática de cuantificación de la base imponible que parte de tener en cuenta el coeficiente de gastos y beneficios de la promoción para valorar el suelo, y, por tanto, para la base de cálculo de la plusvalía que hace que incremente el importe a abonar en un 40% de exceso. Por ello proponía una fórmula alternativa de cálculo cuya aplicación excluía dicho coeficiente de gastos y beneficios de la promoción para valorar el suelo, y que permite el cálculo correcto de la autoliquidación del impuesto.

Subsidiariamente, y por si la anterior fórmula no fuera acogida, los reclamantes alegan la improcedencia de la fórmula aplicada de la plusvalía del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón al partir del valor catastral considerado por el Ayuntamiento en el momento del devengo del impuesto, es decir en el momento de la transmisión, y aplicando unos porcentajes de incremento sobre dicho valor en función del número de años de tenencia. Por lo anterior considera que en ningún caso se está calculando el incremento de valor experimentado por el terreno desde su adquisición, sino una plusvalía futura no real que no se ha producido. Dicho de otro modo, se alega que el cálculo efectuado por el Ayuntamiento no es correcto al ignorar los efectos en el valor de los inmuebles y del suelo en especial de la crisis económica vivida en España, es decir, incurre en el error de no gravar la plusvalía generada en el momento de la transmisión sino una ficticia o futura por lo que se vulnera el principio de capacidad económica.

En primer lugar, los Índices o Estadística de precios del suelo urbano del Ministerio de Fomento no contienen estudio o valoración alguna que permita sustentar la afirmación de que esa disminución de valor ha afectado de forma concreta al terreno concreto en el que se sitúa el inmueble sito en el término municipal cuya transmisión es objeto del recurso, ya que se refiere en general al valor suelo en municipios de más de 50.000 habitantes, ni siquiera referidos a este término municipal.

Además, debemos aludir a que el documento del Ministerio de Fomento aportado no encuadra la valoración realizada en el marco temporal que exige la liquidación del impuesto o período de generación de la plusvalía, desde la adquisición originaria del inmueble hasta el devengo o fecha de la ulterior transmisión.

En absoluto se incluye referencia ni valoración alguna al concreto período desde la fecha de la primera adquisición hasta la fecha de devengo del impuesto, fecha final de cómputo del período de generación de la Plusvalía sobre el concreto terreno objeto de transmisión.

A este respecto cabe aludir a la Sentencia firme nº 62/2018 de 01-03-2018 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº04 de Madrid del que fue parte este Ayuntamiento y de resultado favorable a las tesis municipales, según la cual:

*«Tampoco puede aceptarse como prueba concluyente... los datos estadísticos publicados en determinada página web ministerial, ya que tales datos, cuya autenticidad no se discute, arrojan una media aritmética ponderada como así se indica en las citadas páginas, para cuya determinación, además, se toma el precio declarado en la compraventa del terreno, de modo que no sirven para acreditar la evolución del precio del suelo en la concreta urbanización.»*

En cuanto a la supresión del valor catastral del coeficiente de gastos y beneficios de la promoción para valorar el suelo, se parte del hecho de que la autoliquidación impugnada ha tomado como base imponible del impuesto únicamente "...el valor de los terrenos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles...", tal y como prescribe el artículo 107.2, letra a) del TRLRHL. Y ese valor que es el valor catastral, es el que se fija en el artículo 23 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, y que a su vez se remite a las Ponencias de Valores. De lo anterior, cabe deducir que el Ayuntamiento, y menos este Tribunal como órgano revisor en materia tributaria, pueden entrar a valorar la procedencia de los elementos que componen el valor catastral de un inmueble, tal y como viene fijado como base imponible del impuesto en una norma de rango legal afectada por una declaración de inconstitucionalidad, no por la propia composición de la base imponible, sino por su aplicación a supuestos en los que el particular demuestre el decremento de valor del terreno sin acudir a fórmulas alternativas a la fijada por el legislador.

Por último, sobre la improcedencia de la fórmula aplicada de la plusvalía del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón al partir del valor catastral considerado por el Ayuntamiento en el momento del devengo del impuesto, el Tribunal Supremo reitera su doctrina en contra de la llamada "fórmula de cálculo de IIVTNU de Cuenca". La base imponible del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.

El Tribunal Supremo finalmente se ha pronunciado sobre la validez de la fórmula de cálculo del IIVTNU (Plusvalías) prevista en el TRLRHL, que había sido objeto de diversas controversias, especialmente, tras la Sentencia de 17 de abril de 2012 del STSJ de Castilla-La Mancha, (que ratifica SJCA Cuenca 21 de septiembre de 2010.)

Sentencias ya conocidas porque el Juzgador aceptó la fórmula de cálculo aportada por el recurrente en detrimento de la fórmula legal.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia ya citada nº419 de 27 de marzo de 2019, concluye que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia es la siguiente:

**«La interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual correspondiente».**

Por último, en Sentencia nº 793 de la Sala Contencioso Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 10 de junio de 2019, recurso nº 2022/2017, se volvía a confirmar la doctrina de que la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual correspondiente.

El Tribunal Supremo resuelve las pretensiones deducidas en el proceso, concluyendo:

*«Como se ha expresado, en el presente recurso no se discute la realización del hecho imponible; se admite que ha habido un incremento del valor de los terrenos transmitidos. El debate queda reducido al método de cálculo para la determinación de la base imponible por considerar la parte actora que es inferior a la que defiende el Ayuntamiento de Zaragoza, y, por tanto, resulta una cuota a ingresar inferior. La pretensión de la recurrente de sustituir el cálculo establecido legalmente por la fórmula de descuento que plantea resulta contraria a nuestra jurisprudencia y, por tanto, compartimos el pronunciamiento de instancia en el sentido de esa fórmula de descuento que se apoya en el dictamen pericial que aportó- introduce unas operaciones o factores que resultan ajenos a la fórmula legal sin que, además, la prueba practicada evidencie la inadecuación del método cálculo legalmente establecido con el principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, por todo lo cual procede la desestimación del recurso de casación».* **DESESTIMACIÓN.**

### (3) Período de generación de la plusvalía y herencia yacente como sujeto pasivo

#### — Resolución del Pleno del Tribunal de 28 de octubre de 2019.

**RESUMEN: Consideración del periodo de generación de la plusvalía cuando hay dos adquisiciones del 50% de la propiedad del inmueble en diferentes momentos. Tributación de la herencia yacente como sujeto pasivo del tributo en tanto no haya aceptación y liquidación de la herencia.**

Se impugna en la presente Reclamación Económico-Administrativa la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria de fecha 14 de mayo de 2019 dictada en procedimiento administrativo de comprobación limitada, para regularizar el IIVTNU

devengado tras el fallecimiento de Don X con fecha 29-12-2017, a consecuencia de la transmisión de la finca sita en la c/.

Se alega que: el Ayuntamiento considera erróneamente dos fechas de período de generación de la Plusvalía, 1971 año de adquisición por el causante del 50% de la propiedad del inmueble por muerte de su padre, y 1999, año de adquisición del otro 50% de la propiedad por muerte de su madre. Frente a ello argumenta que no existen dos tramos ya que no se puede computar dos períodos diferentes para cada mitad del inmueble como si hubiera dos propiedades inmobiliarias diferentes, sino que en 1999 es cuando se consolida la propiedad total del inmueble. Por ello sólo hay un período a tener en cuenta, desde 1999 hasta 2017 fecha del fallecimiento del causante Don X.

Complementario de lo anterior, se alega que no cabe liquidar una deuda respecto a una herencia en situación de interinidad, donde no existe aceptación ni liquidación de la misma. Negando pues la figura de la herencia yacente, el reclamante alega que, en tanto no exista aceptación de los herederos no existe transmisión de la propiedad siendo este un supuesto excepcional donde quiebra la regla general de que la transmisión del bien mortis causa se produce en el momento del fallecimiento del causante.

Por último, se alega la indebida denegación de la bonificación por vivienda habitual de la fallecida, ya que no pudo abonarse una deuda por la situación de interinidad de la herencia que hace que no haya habido transmisión de la propiedad en tanto que se acepte la misma.

Subsumiendo la doctrina consolidada al caso concreto que nos ocupa, resulta que el causante Don X era titular del pleno dominio de la totalidad del inmueble, con la salvedad de que fueron adquiridos en dos periodos diferentes, coincidentes con las fechas de fallecimiento de sus padres.

Como ha quedado ya fijado, en el caso de transmisiones por herencia, la fecha de devengo tiene lugar el día del fallecimiento del causante, no cuando se protocoliza el documento de adjudicación efectiva de esa herencia. Así, aun cuando la adjudicación de herencia de la madre se otorgó en escritura pública el pasado 26 de agosto de 2014, su hijo Don X ostentaba la titularidad de una mitad indivisa del inmueble desde la fecha de fallecimiento de su madre (15 de diciembre de 1999).

Igualmente, aun cuando el fallecimiento del padre del causante protocolizó en virtud de escritura pública el 6 de julio de 1971, a su hijo se le ha de considerar titular desde que se produjo el óbito (10 de marzo de 1971).

Por tanto, no puede acogerse la alegación sobre la imposibilidad de computar dos períodos diferentes para cada mitad del inmueble como si hubiera dos propiedades inmobiliarias diferentes, ni cabe hablar de que en 1999 es cuando se consolida la propiedad total del inmueble, término el de la consolidación aplicable a una figura distinta como es el del usufructo que no es el caso que nos ocupa.

Efectivamente, el inmueble es uno, pero cuestión distinta es el momento de la adquisición del título de propiedad que marca el hito inicial del cómputo de generación de la plusvalía a efectos de un impuesto como es el IIVTNU. Y si, como ha quedado claro, la adquisición del título de propiedad se produce desde el momento del fallecimiento del causante, y no desde la fecha de la aceptación de la herencia, no cabe duda de que tenemos que estar a cada uno de los momentos en los que el causante adquirió la propiedad del inmueble finalmente transmitido mortis causa al

ahora reclamante. Para fijar el hito inicial del cómputo de la plusvalía hemos de remontarnos a la adquisición originaria del causante que no fue plena en un solo momento sino que se prolongó en dos momentos que debemos computar igualmente: cuando adquirió el 50% de la propiedad por herencia en fecha de 10-03-1971, fecha de fallecimiento del padre del causante, y cuando adquirió el otro 50% por herencia también derivada del fallecimiento de la madre del causante en fecha de 15-02-1999.

Y ello sin que nada obste para considerar dicha adquisición originaria en dos momentos diferentes, ya que de aceptar la tesis del reclamante y considerar el hito inicial de 1999 se estaría gravando tan solo la mitad indivisa del inmueble, ya que en ese año no adquirió la totalidad puesto que ya era titular de esa otra mitad con anterioridad. Por tanto, de considerar 1999 como fecha inicial del cómputo de la plusvalía por el 100% de la propiedad estaríamos gravando un período ficticio de generación de plusvalía, ya que se estaría obviando todos aquellos años en los que el causante disfrutó en plena propiedad del 50% del inmueble.

En cuanto a la denegación de la bonificación aunque el reclamante solicitó la bonificación dentro de plazo no podía ser concedida, por no cumplir el requisito de que la autoliquidación del impuesto se presente y se pague, o se haya concedido su aplazamiento o fraccionamiento, dentro de los plazos establecidos en esta ordenanza, y menos por el mero hecho de no haber procedido a una adjudicación efectiva de la masa hereditaria. **DESESTIMACION.**

#### (4) Prescripción de acciones y derechos

##### —Resolución del Pleno del Tribunal de 19 de febrero de 2019.

**RESUMEN: Preclusión del derecho de defensa al no utilizarse los cauces procesales ofrecidos.** Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la resolución del titular del órgano de gestión tributaria por la que se inadmite el escrito interpuesto de rectificación de autoliquidaciones tributarias en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la transmisión de las fincas arriba indicadas y solicitud de devolución de ingresos indebidos correspondiente.

Los reclamantes **alegan que al no haber prescrito el derecho a la devolución de ingresos indebidos se puede reiniciar de nuevo el procedimiento.**

Con carácter previo hay que examinar la procedencia de dicha declaración y para ello, de los antecedentes expuestos y que derivan del expediente conviene extraer lo siguiente:

—Tras la práctica e ingreso de las autoliquidaciones en concepto del IIVTNU se solicitó la rectificación de las mismas y la correspondiente devolución de ingresos indebidos, lo cual fue desestimado mediante resolución del órgano de gestión tributaria de fecha 27-12-2017 y debidamente notificada a los reclamantes en fecha de 26-01-2018.

—En dichas resoluciones administrativas se abrió cauce para la impugnación en vía de reposición y/o alternativamente económico-administrativa en el plazo de un mes desde la notificación de la anterior resolución citada.

Dichas vías de revisión no constan que fueran utilizadas en tiempo y forma, ya que el recurso de reposición presentado lo fue en fecha de 06-03-2018, siendo indiferente a estos efectos la alegación de los recurrentes de que fueran notificada el 7/02/2018, ya que habría ya transcurrido el plazo de impugnación de un mes, tanto para la reposición como para la vía económico-administrativa.

—La reclamante no sólo no procedió al pago de las deudas, sino que tampoco ejerció su derecho de defensa en los cauces ofrecidos, limitándose a interponer de nuevo los mismos recursos de reposición en base a las mismas alegaciones y fundamentos que ya habían sido desestimados con anterioridad.

—La reclamante dejó precluir su derecho de defensa al no utilizar los cauces procesales ofrecidos.

Sentado lo anterior, y a la vista de los antecedentes expuestos la pretensión de los reclamantes de que, al no haber prescrito el derecho a la devolución de ingresos indebidos se pueda reiniciar de nuevo el procedimiento no puede prosperar porque una cosa es el plazo de prescripción del derecho a solicitar y obtener la devolución de un ingreso indebido de naturaleza tributaria, y otra cosa es que una vez solicitado y denegado, se deban cumplir los plazos procesales legalmente fijados para continuar la vía de impugnación contra ese acto desestimatorio de la solicitud.

De esta forma, el artículo 221.6 de la LGT dispone sobre las resoluciones que se dicten en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos que, “**6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa**”. El plazo para interponer uno u otra es de un mes desde que se notificó la resolución denegatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones y de devolución de ingresos indebidos. Y según los antecedentes de hecho expuestos y que obran en el expediente dicha notificación se produjo el 26-01-2018, presentándose ya de forma extemporánea el recurso de reposición el 06-03-2018.

Además, contra la correspondiente resolución de inadmisión se volvió a presentar escrito de rectificación de las autoliquidaciones y de devolución de ingresos indebidos, que, de admitirse supondría abrir una permanente vía de recurso que vulneraría la seguridad jurídica, principio consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución Española, privando a las actuaciones administrativas de la necesaria certeza, una vez que se hubieran garantizado suficientemente los derechos de defensa de los particulares. **DESESTIMACIÓN.**

## III.2. Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

En cuanto a las controversias planteadas ante este Tribunal en torno a este impuesto durante 2019, y tal como desarrollaremos en el Apartado correspondiente de las Estadísticas, se ha experimentado un repunte de reclamaciones.

El eje sobre el que sigue girando la conflictividad de este impuesto se ha centrado en los efectos que tiene la gestión catastral sobre el ámbito de la gestión liquidatoria del mismo.

En concreto nos referimos a las reclamaciones en las que se impugna la regularización tributaria del Ayuntamiento tras expediente de modificación catastral de los inmuebles. La

gestión compartida en el IBI, consistente en la asignación de la gestión catastral y tributaria a órganos de Administraciones Públicas distintas, obliga a que toda modificación de los datos catastrales de los inmuebles por la Gerencia Regional del Catastro, deba reflejarse en los recibos y liquidaciones emitidas por el Ayuntamiento.

Es por ello que la mayoría de controversias planteadas ante este Tribunal giran en torno a la disconformidad de los particulares con la aplicación retroactiva de los efectos asignados a la valoración catastral objeto de modificación, cuestión de competencia exclusiva de Catastro al fijar los efectos de incorporación al Padrón de toda modificación catastral. En estos casos, el Ayuntamiento no puede por menos que liquidar en función de dichos datos por los años no prescritos, sin que pueda variarlos ni tampoco sus efectos. Cuestión distinta es la facultad atribuida a este Ayuntamiento para comunicar las alteraciones derivadas de la titularidad o sobre elementos físicos concretos del inmueble, todo ello en virtud del convenio de delegación de funciones entre el Catastro y el Ayuntamiento, cuya efectividad coadyuva a la reducción de la conflictividad en este impuesto dentro de este término municipal.

Por otro lado, y al margen de los problemas de la gestión compartida del impuesto, el ascenso de reclamaciones también coincide con una cierta diversificación de los elementos del tributo. Nos referimos a supuestos de ejercicio de derechos reales sobre los inmuebles por entidades privadas o administrativas, como concesiones demaniales o derechos de superficie, y que han suscitado controversias sobre cuestiones relativas a la realización o no del mismo hecho imponible del tributo o de la determinación de los sujetos pasivos obligados al pago.

Frente a lo anterior, continúa un año más la práctica ausencia de reclamaciones sobre inaplicación de beneficios fiscales a entidades religiosas o sin ánimo de lucro, de gran relevancia en otros ejercicios, tanto desde el punto de vista cualitativo por su complejidad técnico-jurídica, como desde el punto de vista estrictamente cuantitativo por los importes de las deudas afectadas.

En cuanto a las reclamaciones relativas al reconocimiento de bonificaciones, en especial las potestativas como las de familia numerosa, se han suscitado de forma aislada durante este ejercicio y centradas fundamentalmente en la acreditación o no a la fecha de devengo del impuesto de la existencia del título en vigor expedido por la el órgano competente Comunidad Autónoma.

En cualquier caso y al margen de lo anterior, la baja conflictividad en este ámbito se debe a la regulación que se contiene en la Ordenanza fiscal. Ello, por tanto, motiva que la disconformidad de los contribuyentes con cuestiones formales agote su recorrido en la vía administrativa y no trascienda al conocimiento de este Tribunal.

Todo ello aparece sintetizado en las siguientes resoluciones recaídas durante el presente ejercicio.

## (1) Hecho imponible

—Resolución unipersonal de 10 de mayo de 2019.

### **RESUMEN: Sujeción al IBI de concesión administrativa de Parcela de dominio público a favor de Entidad Urbanística Colaboradora y su condición de sujeto pasivo.**

Con fecha de 28 de noviembre de 2013 se formaliza la concesión demanial a favor de la Entidad Urbanística Colaboradora de Conservación ---para la utilización privativa y explotación de un sistema de sondeos-captación de aguas sobre espacios de dominio público que incluía la Parcela de referencia. Dicha Parcela estaba calificada jurídicamente como “Bien de Dominio Público” y calificada urbanísticamente como “Zona Verde Pública”.

La reclamante alega que:

—Estamos ante un supuesto de no sujeción en el IBI del artículo 61.5, letra b), primer inciso del TRLRHL al tratarse de un bien de dominio público afecto a un uso público.

—Subsidiariamente, habría que considerar que se trataría de un supuesto de no sujeción en el IBI del artículo 61.5, letra b), segundo inciso del TRLRHL, al tratarse de un bien de dominio público afecto a un servicio público gestionado directamente por el Ayuntamiento.

**—Subsidiariamente, el recibo impugnado vulnera el principio constitucional de no confiscatoriedad ya que la concesión demanial no produce beneficio o renta alguna a la Entidad de Conservación.**

—Por último y subsidiario de los anteriores alega infracción del principio de proporcionalidad ya sólo se debería tributar por la parte de la parcela afectada por la concesión demanial.

En cuanto a la primera alegación, el IBI es un tributo local cuyo presupuesto de naturaleza jurídica y económica que da lugar al nacimiento de la obligación de contribuir reside única y exclusivamente en la titularidad de alguno de los derechos reales fijados en el citado precepto, no tanto en el bien inmueble como objeto en sí mismo considerado. Y este es el caso de la presente concesión demanial, queda claro desde un principio que su objeto es **utilización privativa y explotación de un sistema de sondeos-captación de aguas** en la Parcela de referencia, tal y como se especifica en el mismo Pliego de condiciones de la concesión que figura en el expediente y que concreta que se trata de un Proyecto Técnico para el abastecimiento de la Urbanización.

De todo lo anterior se deduce que estamos luego el inmueble de dominio público ya no está afecto al uso público, sino a un uso privativo, por la ocupación de una porción del dominio público, que limita o excluye la utilización por los demás interesados.

En cuanto a que se trataría de un supuesto de no sujeción en el IBI del artículo 61.5, letra b), segundo inciso del TRLRHL, dicho precepto incluye los bienes de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el Ayuntamiento. De la simple lectura del precepto cabe inferir que, en el supuesto que nos ocupa, no concurre en modo alguno el requisito de que el servicio público de abastecimiento de aguas a la Urbanización esté gestionado directamente por el Ayuntamiento, sino todo lo contrario ya que estamos ni más ni menos que ante la

figura de gestión indirecta de servicios públicos por antonomasia como es la concesión administrativa.

**Respecto a la alegación subsidiaria relativa a que el recibo impugnado vulnera el principio constitucional de no confiscatoriedad ya que la concesión demanial no produce beneficio o renta alguna a la Entidad de Conservación, en la normativa actual no se hace ninguna alusión a la necesidad de la gratuidad respecto a bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados, entre los que se incluyen los bienes de dominio público afectos a uso o servicio público.**

Pero es que, además... establecen no sólo el pago de la tasa del 1,5% de los ingresos brutos resultantes de la explotación de la actividad económica ejercida en el dominio público utilizado. Y la cláusula sobre los gastos derivados de la adjudicación de la concesión establece que “Todos los gastos e impuestos derivados de la adjudicación de la concesión corresponderán al concesionario”.

Finalmente, y en cuanto a la alegación subsidiaria sobre la infracción del principio de proporcionalidad ya sólo se debería tributar por la parte de la parcela afectada por la concesión demanial, con fecha de 23 de enero de 2017 se dicta por la Gerencia Regional del Catastro Acuerdo recaído en Expediente de alteración de descripción catastral por alta de construcción y asignación de valoración catastral de la finca. En dicho Acuerdo, no sólo se consignaba como titulares catastrales en primer lugar a la Entidad Urbanística Colaboradora de Conservación en virtud del título de concesión administrativa y en segundo lugar al Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón por la plena propiedad del inmueble, sino que se asignaba una valoración catastral en función de una superficie computable. **DESESTIMACIÓN.**

## (2) Beneficios fiscales

### —Resolución unipersonal de 12 de julio de 2019.

#### **RESUMEN: Cumplimiento del requisito reglamentario de tener el título vigente de familia numerosa en la fecha de devengo de la deuda.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la Resolución desestimatoria de la solicitud de bonificación por familia numerosa en la cuota en concepto del IBI del año 2019. Se alega que, en el momento de la solicitud cursada al Ayuntamiento para la concesión del beneficio fiscal en el IBI por familia numerosa, el reclamante era ya poseedor de dicho título y el mismo se encontraba vigente, no presentando documentación alguna habida cuenta de que el Ayuntamiento dispondría de la comprobación correspondiente.

El reclamante aporta a tal fin dicho título de familia numerosa figurando como última renovación la de 11-10-2018 y con vigencia hasta el 31-10-2019.

De las comprobaciones realizadas por este Tribunal se ha podido constatar que, en efecto, a la fecha de emisión de la resolución impugnada, y aun en la actualidad, la consulta realizada en la Página Web correspondiente de la Comunidad de Madrid figuraba la información referida a la imposibilidad de emitir el certificado, motivo por el cual se desestimó inicialmente la solicitud. No obstante, dicha divergencia, lo cierto es que a 1 de enero de 2019 existía dicho título en vigor, motivo por el cual procede estimar la presente reclamación en los términos que figuran a continuación. **ESTIMACION.**

### (3) Base imponible. Valoración catastral

#### —Resolución del Pleno del Tribunal de 25 de enero de 2019.

##### **RESUMEN: Efectividad del nuevo valor catastral en el ámbito liquidatorio del IBI tras acuerdo de regularización catastral de la Gerencia Regional del Catastro.**

Se impugna en el presente procedimiento económico las liquidaciones complementarias en concepto del IBI como consecuencia del Acuerdo de regularización catastral.

El reclamante alega en síntesis la procedencia de la suspensión de la tramitación de la presente reclamación en tanto se resolviera la correspondiente reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central interpuesta contra la Resolución de la Gerencia Regional del Catastro de inadmisión del recurso de reposición inicialmente presentado contra la regularización catastral. Sin embargo, no existe en la normativa tributaria directamente aplicable previsión alguna que ampare dicha suspensión de la tramitación del procedimiento de revisión tributaria en vía económico-administrativa, tanto en la Ley General tributaria como en el Reglamento General de Desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa (RRGVA). A mayor abundamiento y aun referida a la impugnación en vía de recurso de reposición, pero trasladable a la vía económico-administrativa, el artículo 224.1, tercer párrafo de la LGT dispone que:

*“Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos”.*

Ello es lógico, ya que la gestión del IBI es compartida entre la gestión catastral atribuida a la Dirección General del Catastro y la correspondiente gestión tributaria de competencia municipal y que se nutre de los datos catastrales suministrados por el órgano estatal competente antes citado. En función de lo anterior, nada existe en el expediente que ampare la suspensión solicitada, máxime constando la reiterada desestimación de las alegaciones del reclamante por parte de la Gerencia Regional del Catastro, cuyos datos modificados por Acuerdo recaído en el Expediente de regularización catastral de la finca arriba indicada vinculan a día de la fecha a este Ayuntamiento en tanto no fueron objeto de revisión por parte del TEAC. A partir de ese momento se procedería, en su caso, a adaptar las liquidaciones tributarias en consecuencia, tal y como apunta la resolución ahora impugnada. **DESESTIMACIÓN.**

#### —Resolución unipersonal de 19 de febrero de 2019.

##### **RESUMEN: Efectividad del nuevo valor catastral en el ámbito liquidatorio del IBI tras acuerdo de regularización catastral de la Gerencia Regional del Catastro.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria, desestimatoria del recurso de reposición contra las liquidaciones en concepto del IBI como consecuencia del Acuerdo de regularización catastral adoptado por la Gerencia Regional del Catastro.

En dicha Resolución se advierte de la gestión compartida del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, correspondiendo la gestión catastral a la Administración General

del Estado y la gestión tributaria al Ayuntamiento; razonándose la corrección de las liquidaciones complementarias emitidas como consecuencia de la resolución dictada por la Gerencia Regional del Catastro en el procedimiento de regularización catastral llevado a cabo. La conformidad a Derecho de las liquidaciones proviene de la conformación de la base imponible del impuesto con los datos catastrales, siendo de aplicación lo dispuesto por el artículo 224 de la Ley 58/2003, General Tributaria, por lo que *“no procede la devolución de las liquidaciones complementarias abonadas... sin perjuicio de que proceda una posterior devolución de ingresos indebidos en el caso de que la Gerencia Regional de Catastro resuelva rectificar la valoración catastral con efectos anteriores al devengo de los ejercicios cuestionados”*.

En la reclamación interpuesta contra la anterior Resolución se razona la disconformidad con las liquidaciones señalando que *“se basan en la calificación y valoración otorgada por la Gerencia Regional del Catastro Delegación Especial de Economía y Hacienda, de fecha 12 de diciembre de 2017”*, entendiéndose que *“al considerar que carece de validez jurídica el acuerdo de la gerencia recurrido, la misma calificación jurídica deben tener los recibos de IBI que se basan en dicho acuerdo”*. Explícitamente deja indicado en su reclamación que *“en las sucesivas alegaciones reproduciremos las alegaciones puestas ya de manifiesto ante el TEAR de Madrid y que deberían de llevar a dejar sin efecto el acuerdo de alteración de la naturaleza de los inmuebles y con ello los recibos de IBI recurridos”*.

Este Tribunal no puede por menos que confirmar las liquidaciones practicadas ya que la Gerencia Regional del Catastro ha modificado los datos catastrales del inmueble a través del procedimiento de regularización catastral correspondiente, del que este Ayuntamiento es ajeno para su resolución. Lo anterior se une al hecho de que el Acuerdo de 5 de junio de 2017, de la Gerencia Regional del Catastro fija nuevo valor catastral con fecha de incorporación en el Catastro de dicha alteración desde el 1 de enero 2007. Por lo que el Ayuntamiento se limitó a liquidar por diferencias entre lo que se ingresó en su momento y lo que resulta del valor catastral ya regularizado respecto a los años no prescritos. **DESESTIMACIÓN.**

#### —Resolución unipersonal de 7 de marzo de 2019.

##### **RESUMEN: No suspensión de la ejecutividad de las liquidaciones por impugnación de la gestión catastral. Eficacia retroactiva de la valoración catastral.**

Se impugna en el presente procedimiento la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria desestimatoria del recurso de reposición contra las liquidaciones complementarias practicadas en concepto del IBI como consecuencia del Acuerdo de regularización catastral. El reclamante alega, en síntesis:

—Que la regularización catastral y la Tasa correspondiente han sido impugnadas en vía económico-administrativa, ya que habiendo entrado esta última en vigor el 1-1-2013 en el inmueble no se han realizado modificaciones ni alteraciones de superficie que justifiquen dicha regularización catastral. Todo ello lleva a demás a la necesaria suspensión de la ejecutividad de la propuesta de regularización catastral sin que se pueda practicar las liquidaciones ahora impugnadas.

—La imposibilidad de aplicar retroactivamente la modificación de la base imponible por la nueva valoración catastral para girar nuevas cuotas, siendo inconstitucional dicha aplicación retroactiva de las normas tributarias. Todo lo cual además vulnera el principio de legalidad, buena fe y confianza legítima.

Sin embargo, este Tribunal no puede por menos que confirmar las liquidaciones practicadas ya que la Gerencia Regional del Catastro ha modificado los datos catastrales del inmueble a través del procedimiento de regularización catastral correspondiente, del que este Ayuntamiento es ajeno para su resolución. Lo anterior se une al hecho de que el Acuerdo de 05 de junio de 2017 de la Gerencia Regional del Catastro Acuerdo recaído en el Expediente de regularización catastral de la finca arriba indicada, fija nuevo valor catastral con fecha de incorporación en el Catastro de dicha alteración desde el 01 de enero 2001. Por lo que el Ayuntamiento, como así considera la resolución impugnada se limitó a liquidar por diferencias entre lo que se ingresó en su momento y lo que resulta del valor catastral ya regularizado respecto a los años no prescritos.

En cuanto a la alegación de que la regularización catastral y la Tasa correspondiente han sido impugnadas en vía económico-administrativa, lo que motiva la suspensión de su ejecutividad y el de las liquidaciones, dentro de las particularidades de la suspensión existe una que se refiere a los actos censales en materia de tributos de gestión compartida.

Dicha solicitud no puede prosperar, ya que en materia de tributaria existen supuestos de no suspensión objeto de reconsideración por parte de los Tribunales de Justicia o por la propia normativa; en tal sentido, puede hacerse mención de lo expuesto en el artículo 224.1, tercer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, que excepciona de la suspensión a la deuda derivada de un acto censal impugnado y relativo a un tributo de gestión compartida. Según dicho precepto:

*«Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos».*

En cuanto a la alegación contra la aplicación retroactiva de la modificación catastral, hemos de decir que la determinación de un valor catastral con efectos retroactivos ocurre en los casos en que se producen hechos, actos o negocios jurídicos que tienen efectos catastrales y que como tales deben ser objeto de declaración, como puede ser la construcción de una nueva obra, el cambio de naturaleza del suelo, etc. En estos casos, bien porque son declarados por el obligado tributario, o bien porque son descubiertos por la inspección catastral, por parte de los órganos del Catastro se determina un nuevo valor catastral para el bien inmueble que tendrá efectos retroactivos desde el día siguiente a la fecha en que se produjo el hecho, acto o negocio. Este nuevo valor catastral tendrá efectos en el IBI en el devengo posterior a la efectividad catastral (artículo 20.2 TRLCI y artículo 75.3 Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales). **DESESTIMACION.**

#### (4) Sujetos pasivos

—Resolución del Pleno del Tribunal de 13 de septiembre de 2019.

**RESUMEN: Entidad titular de un derecho de superficie concedido por el Ayuntamiento es sujeto pasivo del IBI a pesar de la situación de concurso de acreedores.**

La reclamante alega contra el IBI del año 2018 lo siguiente:

El Ayuntamiento está facultado, en virtud del artículo 77.7 del RD Leg 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), para rectificar la titularidad comunicada por la Dirección General del Catastro al liquidar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Que en virtud de Auto de 16 de septiembre de 2016 dictado por el Juzgado de lo Mercantil nº1 de Madrid recaído en el Procedimiento concursal de la deudora y ahora reclamante, se abrió la fase de liquidación de la entidad, lo que produjo *ope legis* la extinción por resolución del contrato del derecho de superficie. Por lo que es el Ayuntamiento el propietario del inmueble desde esa fecha sin que proceda entonces exigir el IBI del año 2018 a la reclamante.

**El fondo de la controversia gira en torno a quien es el titular del inmueble a 1 de enero de 2018, si la reclamante como titular del derecho de superficie en virtud de un contrato aún vigente pese al procedimiento concursal existente sobre aquélla, o por el contrario, hemos de suponer que desde el Auto de 16 de septiembre de 2016 dictado por el Juzgado de lo Mercantil nº1 de Madrid recaído en el Procedimiento concursal de la deudora X se abrió la fase de liquidación de la entidad considerándose extinguido el derecho de superficie.**

Y la contestación a dicha controversia no puede venir sino de los pronunciamientos judiciales que han confirmado la vigencia de la concesión del derecho de superficie y, por ende, la vigencia de la obligación de pago del canon concesional.

En primer lugar, cabe citar la Sentencia del Juzgado de lo Mercantil nº1 de Madrid recaído en incidente concursal derivado del Procedimiento concursal promovido por la entidad reclamante. contra la entonces entidad concedente la entidad urbanística municipal. En dicho incidente, la concursada pretendía según el Antecedente de Hecho I de la Sentencia:

«Que se resuelva el contrato de derecho de superficie suscrito entre la reclamante y la entidad urbanística municipal el 16 de mayo de 2002».

Pues bien, tal y como se considera el juzgador en el Fundamento de Derecho Segundo de la citada resolución, resulta de aplicación el artículo 62 de la Ley 23/2003, de 9 de julio, Concursal, según el cual:

«1. La declaración de concurso no afectará a la facultad de resolución de los contratos a que se refiere el apartado 2 del artículo precedente por incumplimiento posterior de cualquiera de las partes. Si se tratara de contratos de tracto sucesivo, la facultad de resolución podrá ejercitarse también cuando el incumplimiento hubiera sido anterior a la declaración de concurso.

2. La acción resolutoria se ejercitará ante el juez del concurso y se sustanciará por los trámites del incidente concursal.

3. Aunque exista causa de resolución, el juez, atendiendo al interés del concurso, podrá acordar el cumplimiento del contrato, siendo a cargo de la masa las prestaciones debidas o que deba realizar el concursado...».

Y el artículo 61.2 de la citada ley prescribe que:

2. La declaración de concurso, por sí sola, no afectará a la vigencia de los contratos con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento tanto a cargo del

concurado como de la otra parte. Las prestaciones a que esté obligado el concursado se realizarán con cargo a la masa.

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, la administración concursal, en caso de suspensión, o el concursado, en caso de intervención, podrán solicitar la resolución del contrato si lo estimaran conveniente al interés del concurso.

Para la resolución solicitada por la concursada debemos hallarnos ante un negocio constitutivo y traslativo de un derecho de superficie, por lo que del contenido del clausulado del contrato de 2-05-2002 no cabe deducir que no nos encontremos ante un contrato con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento por la entidad urbanística municipal, sino única y exclusivamente para la concursada.

Concluye el órgano judicial con que no existe justificación para la resolución del contrato, sin que la actora pueda desvincularse del mismo invocando el artículo 61,2 de la Ley Concursal.

Ante su disconformidad la reclamante y concursada interpuso recurso de apelación contra dicho pronunciamiento, y que fue confirmado por la Sentencia de 1 de junio de 2018 de la Sección Vigésimoctava de la Audiencia Provincial de Madrid que desestima el recurso de apelación formulado por la mercantil concursada en mayo de 2017, es decir 8 meses después de haberse dictado el Auto de apertura de la fase de liquidación, recurso de apelación.

En este procedimiento, la mercantil continuó con la pretensión de la resolución del contrato de concesión en interés del concurso. Y en el Fundamento de Derecho Cuarto, tras exponer los requisitos de la resolución del contrato en interés del concurso del artículo 61.2 de la Ley Concursal, considera que, "...hay que tener en cuenta que el primer inciso del precepto vincula su entero contenido al ámbito previsto en el párrafo anterior, es decir, al ámbito de "...los contratos con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento tanto a cargo del concursado como de la otra parte...". En efecto, como señala la S.T.S. de 29 de junio de 2016, con referencia a los contratos de leasing, "...La interpretación que ha de darse a la nueva redacción del art. 61.2 de la Ley Concursal, y en concreto al último inciso en el que hace mención a los contratos de arrendamiento financiero, es que si del análisis del concreto contrato de leasing concertado por la concursada resultan obligaciones pendientes de cumplimiento también para el arrendador financiero tras la declaración de concurso, será aplicable el régimen previsto en dicho precepto para la resolución en interés del concurso del contrato de leasing pendiente de cumplimiento por ambas partes". Lo que implica que, incluso con la nueva redacción del precepto, si no existen obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento, no es posible la resolución en interés del concurso que contempla el párrafo 2º del Art. 61-2 de la Ley Concursal.

Y, como ya hemos visto que en el supuesto examinado no subsisten obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento a cargo de ambas partes, tampoco podemos considerar admisible el ejercicio de la facultad de resolución del contrato en interés del concurso que contempla el Art. 61-2, párrafo segundo de la Ley Concursal".

A los pronunciamientos judiciales antes analizados hay que añadir las actuaciones realizadas por la misma de las que definitivamente cabe concluir que dicho Auto judicial no ha implicado en modo alguno el cese de las actividades de explotación de

la unidad productiva, actuando pues con plena vigencia de los efectos derivados del contrato de cesión del derecho de superficie.

1.-) En primer lugar el propio contrato de arrendamiento de industria firmado por la reclamante con la entidad X el 18 de marzo de 2010, por la que esta mercantil sigue abonando las rentas pactadas y ejerce la actividad industrial, sigue vigente y produciendo plenos efectos.

Así lo afirma además el propio Administrador concursal en el plan de liquidación formulado en el año 2018.

La propia reclamante en el Fundamento de Derecho Segundo del escrito de reclamación pone manifiesto que “Desde que adquirió firmeza el indicado Auto (de 16 de septiembre de 2016) por parte de esta Administración concursal se la elaborado el plan de liquidación previo a la extinción de la Empresa, considerando en dicho Plan, en lo referido al inmueble (edificado en el terreno sobre el que se concedió el derecho de superficie), una posible transmisión de la unidad productiva, en su conjunto, siempre y cuando se redujera el importe del canon...”. Pero lo que es cierto y omite la reclamante es que, sino la transmisión de la unidad productiva, lo que sí se produjo fue un contrato de arrendamiento de industria con una subarrendataria que desde 2010 y hasta la actualidad continúa con la explotación del negocio abonando las correspondientes rentas a la superficiaria y ahora reclamante.

Consta en el expediente tanto el citado contrato, que es referido por el administrador concursal en el plan de liquidación, así como el Acta de entrega de la posesión del inmueble de 5 de mayo de 2010 a favor de X.

2) En la actualidad, o al menos hasta el 22 de mayo de 2019 se sigue ejerciendo la misma actividad por parte de X. Así se hace constar en el informe de inspección urbanística emitido el 22 de mayo de 2019 que se hace constar que la actividad que se ejerce al amparo de una licencia otorgada es precisamente a favor de la reclamante. En cualquier caso, todo ello tiempo después del devengo de la cuota del IBI objeto de la actual controversia.

Desde el punto de vista tributario, la continuidad de la actividad mercantil inherente al contrato de concesión del derecho de superficie se pone de manifiesto en los siguientes indicios probatorios que constan acreditados por la Asesoría Jurídica Municipal en la instancia judicial donde se dilucidaba la reducción del canon:

1) Actualmente X consta dada de alta en la actividad de hospedaje y otras, estando al corriente del pago del IAE.

Hemos de tener en cuenta que el Acta fue aportada por la mercantil X. a esta Administración Municipal en el año 2010 precisamente para darse de alta en el IAE.

Al hilo de lo anterior, consta aportado por la Asesoría Jurídica al procedimiento judicial sobre la reducción del canon, certificado emitido por el Titular del Órgano de Gestión tributaria del Ayuntamiento emitido el 25 de mayo de 2019, así como Acta tributaria firmada en conformidad con dicha mercantil el 9 de septiembre de 2019 donde se describe, de conformidad con la arrendataria, la actividad ejercida.

2) La reclamante ha venido abonando el IBI como titular del derecho de superficie y de la concesión en los ejercicios anteriores a 2018 figurando así en el

Catastro Inmobiliario sin que haya solicitado modificación alguna en cuanto a la titularidad del inmueble.

Tal y como ha quedado constatado en los antecedentes de hecho, con fecha de 04-07-2017 se presenta Escrito de Alegaciones la reclamante en liquidación contra la Propuesta de resolución con Acuerdo de alteración catastral de la Gerencia Regional del Catastro de 5-06-2017, en base a errores en la atribución de la valoración catastral del inmueble en función de la superficie de los elementos consignados por Catastro, tanto respecto al suelo como de la construcción. Es decir, aun después del Auto judicial de 16 de septiembre de 2016 invocado a efectos de la extinción del derecho de usufructo, la reclamante no recurre ante Catastro aportando dicha resolución judicial a efectos de rectificar la consignación del sujeto pasivo en base a dicha extinción, sino que recurre en base a motivos de disconformidad con la valoración catastral. La prueba de todo ello es que una vez emitida la liquidación complementaria del IBI de 2017 sobre el inmueble en base a la alteración catastral, la reclamante lo abonó sin impugnar lo que actualmente por el motivo por lo que lo está haciendo con la deuda de 2018.

3) Asimismo, tal y como este Ayuntamiento ha acreditado ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº25 de Madrid en el procedimiento instado para la reducción del canon, las autoliquidaciones del impuesto de sociedades presentadas por la reclamante durante los ejercicios 2016 y 2017 no contemplan una modificación del inmovilizado material que permanece prácticamente igual lo que denota que la mercantil asume ante el impuesto de sociedades ser titular de la concesión y del derecho de superficie que de ella se deriva. Se acompaña como documentos 7 y 8, dichas autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades.

Finalmente, y desde el punto de vista de las actuaciones de la reclamante en las sucesivas instancias judiciales, existen claros indicios que demuestran cómo la reclamante actúa contra sus propios actos.

Por un lado, y como ha puesto de manifiesto la Asesoría Jurídica Municipal en la instancia judicial donde se dilucidaba la reducción del canon, si considera que la concesión estaba automáticamente resuelta por la entrada en fase de liquidación, no se explica el sentido de mantener la acción mediante la interposición de recurso de apelación para que se acordase la Resolución del contrato concesional. Y ello porque, si efectivamente la reclamante hubiera entendido resuelta la concesión con la apertura de la fase de liquidación, carecería de sentido la formulación del recurso de apelación, por pérdida sobrevenida de objeto.

Por otra parte, y en cuanto al procedimiento judicial instado por la reclamante para la reducción del canon, si hubiera considerado que la concesión había quedado resuelta en el año 2016, una vez dictada la anterior Sentencia civil, lo procedente habría sido desistir del recurso contencioso en los más de 5 meses de diferencia entre una y otra Sentencia, lo que no hizo.

De todo lo anterior se concluye que la reclamante ha actuado en todo momento, incluso después del Auto de apertura de la fase de liquidación en septiembre de 2016 como plena titular del derecho de superficie, tanto en sus relaciones con los particulares (arrendamiento industrial) como desde el punto de vista tributario.

Por último, sobre la rectificación por el Ayuntamiento de la titularidad comunicada por la Dirección General del Catastro al liquidar el Impuesto sobre

Bienes Inmuebles, el único procedimiento de alteración catastral promovido por la reclamante, tal y como hemos reiterado a lo largo de esta resolución lo fue en base a errores en la atribución de la valoración catastral del inmueble en función de la superficie de los elementos consignados por Catastro, tanto respecto al suelo como de la construcción. Es decir, en momento alguno consta que desde dicho organismo se instara rectificación alguna en el sentido de dar de baja su inscripción como titular catastral de las fincas, sino todo lo contrario, y para ello basta volver a un repaso de las actuaciones derivadas de los expedientes de alteraciones catastrales que figuran en los antecedentes de hecho citados en esta resolución. La prueba de lo anterior es que consta en el expediente una Consulta en la Sede electrónica del Catastro de 27-6-2019 sobre la certificación catastral de bien inmueble donde figura la reclamante como titular catastral del inmueble en su condición de titular al 100% del derecho de superficie sobre el mismo. **DESESTIMACIÓN.**

### III.3. Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

Durante el ejercicio 2019 se ha experimentado un leve repunte de expedientes tramitados por este Tribunal con origen en este impuesto, sobre todo con origen en procedimientos de Inspección Tributaria, frente a la tendencia a su disminución que había sido generalizada en años anteriores.

Para explicar la escasa conflictividad en este impuesto acudíamos fundamentalmente a la aplicación de la exención del artículo 82.1, letra c) del 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 (TRLRHL), según el cual están exentos de tributación los sujetos pasivos, que tuvieran un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. Lo cual excluía a la inmensa mayoría de contribuyentes que potencialmente tributarían en este término municipal.

No obstante, el apartado 3º de dicho precepto establece una cláusula antielusión, y que exceptiona la regla del importe mínimo de la cifra de negocio del interesado, cuando el sujeto pasivo del impuesto sobre actividades económicas «forme parte de un grupo de sociedades».

**El Tribunal Supremo, en Sentencias 356/2018, de 6 de marzo y 1134/2018, de 3 de julio,** ha interpretado este precepto en el sentido de considerar que, para que exista «grupo de sociedades» a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios necesario para la exención del IAE, es imprescindible que el conjunto de entidades actúe como «grupo consolidado», esto es, sujeto a la obligación legal de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.

Y, a raíz, de la aplicación de dicha doctrina legal del TS, en este año 2019 se ha planteado ante este Tribunal la controversia acerca de la aplicación de la exención a entidades que no tienen la obligación legal de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación. Estamos pues ante la mera aplicación de una doctrina de obligado cumplimiento.

Asimismo, se ha suscitado interesantes controversias desde el punto de vista jurídico y también con relevancia desde el punto de vista cuantitativo, en relación con la disconformidad de las grandes empresas con la inclusión y efectos de las declaraciones de datos censales (únicas que tributan por este impuesto, habida cuenta de la exención por el importe neto de cifra de negocios inferior al millón de euros que afecta a la mayoría de contribuyentes).

En cualquier caso, se trata de un impuesto muy estable, sin cambios ni novedades relevantes que alteren profundamente la forma de gestión.

## (1) Beneficios fiscales: exenciones y bonificaciones

### —Resolución unipersonal de 23 de enero de 2019.

#### **RESUMEN: Aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo sobre consideración de grupo de sociedades a efectos de aplicación de la exención prevista en el artículo 82.1, letra c) 3º del TRLRHL.**

El Tribunal Supremo ha precisado en sus Sentencias 356/2018, de 6 de marzo y 1134/2018, de 3 de julio, que resuelven sendos Recursos de casación, cuándo y en qué circunstancia nos encontramos ante un grupo de empresas a los efectos de la liquidación por el concepto de IAE y, consecuentemente, si sus importes netos de negocio deben ser tenidos en cuenta conjuntamente a los efectos de verificar el cumplimiento de los requisitos objetivos que permiten la aplicación de la exención contenida en el artículo 82.1.c) 3ª TRLHL.

Para determinar el mandato de la norma, el Tribunal Supremo tiene en cuenta:

I. Que la Ley establece como regla general que están exentos del IAE los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades, las sociedades civiles y las entidades previstas en el artículo 35.4 LGT "que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros".

II. Que para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él con una excepción: "cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio", en cuyo caso aquel importe neto "se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo".

III. Que, a tales efectos, "se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

IV. Que el art. 42 del Código de Comercio establece la obligación legal de "formular las cuentas anuales consolidadas" a "toda sociedad dominante de un grupo de sociedades", definiendo éste como aquél en el que "una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras" y presumiendo la existencia de tal control en las "situaciones" que el propio precepto describe.

V. Que en los apartados 2 a 6 del citado artículo se describe la forma de cumplir esa obligación legal precisando, en lo que ahora interesa, (i) que la consolidación no

exime a las sociedades del grupo de formular sus propias cuentas, (ii) que la dominante debe incluir en sus cuentas consolidadas a las sociedades que integran el grupo, (iii) que deben designarse a los auditores que controlen tales cuentas y (iv) que las mismas deben ser aprobadas por la Junta General.

VI. Que el RD 1815/1991, de 20 de diciembre, sustituido por el R.D. 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas) dedica su Sección Primera a definir los conceptos de grupo de sociedades, sociedad dominante y dependiente y cómo se computan los derechos de voto.

Nuestro Alto Tribunal ha interpretado esta normativa señalando, de manera indubitada, que la remisión contenida en el artículo 82.1.c) 3ª a los grupos de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, debe aplicarse de forma que solo se comprendan en tal concepto aquellos grupos de entidades cuando actúen como "grupos consolidados", esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.

En consecuencia, si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado en los términos vistos, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, el importe neto de su cifra de negocios deberá ir referido al volumen de los de la empresa afectada, no al conjunto de entidades pertenecientes a un grupo que, en la medida en que no actúa en régimen de consolidación, no tiene tal consideración a efectos de la aplicación de la cláusula del artículo 82.1.c).3ª del TRLHL. Dicho de otro modo, cuando se constata que el sujeto pasivo forma parte de un grupo de sociedades el límite de importe neto de la cifra de negocios va referido al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, debiendo considerarse que la remisión contenida en el artículo 82.1.c).3ª del TRLHL a los grupos de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio debe interpretarse de forma que solo se comprendan en tal concepto aquellos grupos de entidades cuando actúen como grupos consolidados, esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación.

Aplicando lo anterior al caso concreto, tal como se refleja en el expediente administrativo, no consta que la reclamante tenga la obligación legal de formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación, o que tal deber haya sido exigido por el órgano competente. **ESTIMACIÓN.**

## (2) Devengo

### —Resolución del Pleno del Tribunal de 18 de diciembre de 2019.

**RESUMEN: Baja censal por cese ejercicio de actividad e improcedencia del prorrateo de la cuota al último trimestre del ejercicio por acreditación de continuidad en la actividad.**

A-) Con fecha de 2 de octubre de 2017 se otorga Escritura ante el Notario de Madrid, D, por la que se formaliza la fusión por absorción de la sociedad X, por parte de la sociedad Y, y en cuya Cláusula Segunda se especifica que "Como consecuencia de la fusión, queda disuelta y extinguida, sin abrir período de liquidación, la sociedad absorbida...".

Dicha fusión por absorción se efectúa conforme a lo dispuesto en el Título Capítulo VII. Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos,

canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea; del título VII. Regímenes tributarios especiales de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades", según consta en la Cláusula Novena de la escritura de fusión por absorción.

Consta en el expediente los datos de inscripción practicada en el Registro Mercantil de Madrid en fecha 11 de octubre de 2017, que se refieren a la absorción por la sociedad Y, de la sociedad domiciliada igualmente en Madrid denominada X, así como de la cancelación de la inscripción practicada con referencia a la sociedad absorbida.

Asimismo, consta en el expediente la publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil n-- de 20 de octubre de 2017 de la fusión por absorción de la sociedad X, por parte de la sociedad Y con fecha de efectos de 11-10-2017.

B.) Con fecha de 6 de octubre de 2017 la sociedad X presentó declaración de baja en las actividades ante este Ayuntamiento, Modelo 840, por fin de actividad en fecha de 30 de septiembre de 2017.

Asimismo, con fecha de 23 de octubre de 2017, la sociedad X presentó declaración de modificación de datos censales, Modelo 036 por dejar de ejercer las actividades empresariales, casilla 140 para personas jurídicas inactivas, pero que no se hayan disuelto y extinguido, consignando como fecha efectiva del cese la de 30 de septiembre de 2017.

Asimismo, con fecha 26/10/2017, la sociedad X presentó declaración de baja de las actividades citadas, Modelo 036, consignando ya como causa de presentación la Baja en el censo por fusión (casilla 150 y 151) señalando como fecha efectiva de baja la de 02 de octubre de 2017.

C-) Con fecha de 09 de octubre de 2018 se presenta por la representación de la sociedad Y. ante la Gerencia Municipal de Urbanismo solicitud de la licencia urbanística de actividad para la AMPLIACION Y MODIFICACION DEL CENTRO COMERCIAL existente en Pozuelo de Alarcón.

A dicha solicitud se acompañó la documentación técnica, en concreto la Memoria del Proyecto Técnico presentado por la sociedad Y a este Ayuntamiento con motivo de las obras en el establecimiento que se han llevado a cabo, y de los cambios de uso de diversas zonas a acometer.

Con fecha de 04-03-2019 se dicta resolución favorable de la Gerencia Municipal de Urbanismo en relación con la solicitud de licencia urbanística de obras y actividad para AMPLIACION Y MODIFICACION DE CENTRO COMERCIAL en Pozuelo de Alarcón.

D-) La sociedad Y como entidad absorbente alega para oponerse a la exigencia del último trimestre del año 2017 haber cumplido con la obligación de presentar en plazo la declaración, Modelo 036, de cese en las actividades indicadas, habiendo declarado como cese de la actividad la de 30-09-2017, motivo por el cual dicha declaración constituye medio de prueba suficiente de la fecha de cese efectivo de toda actividad.

E-) Es cierto que presentó el 6 de octubre de 2017 declaración de baja en las actividades ante este Ayuntamiento, Modelo 840, por fin de actividad consignando como fecha de fin de actividad el 30 de septiembre de 2017, siendo el modelo al que

se refiere los artículos citados aprobado mediante la Orden H, de 10 de septiembre que fija dicho modelo para las declaraciones relativas al Impuesto de Actividades Económicas. Sin embargo, se consignó como causa de la variación o baja el cese efectivo de la actividad, la cual ni hubo, ni pudo haber en momento alguno, por lo que se consignó una causa de baja que no corresponde a la realidad, tanto por la acreditación real de la continuidad de la actividad, como por la propia naturaleza de la operación societaria que por sí misma excluye el cese de la actividad de la entidad absorbida.

F-) Por otro lado, el art. 46.1 de la Ley 3/2019 de abril, sobre modificaciones estructurales sobre sociedades mercantiles dispone que la eficacia de la fusión se produce con la inscripción de la nueva sociedad o, en su caso, con la inscripción de la absorción en el registro mercantil competente. Por tanto, el sujeto pasivo, mientras no conste fehacientemente la extinción de su personalidad jurídica, es la sociedad no extinguida, que debe cumplir con la obligación de declarar por el período impositivo; fusión que se produce eficazmente cuando consta la inscripción en el Registro Mercantil; ni incluso el mero cese de la actividad altera ese período impositivo, ni las normas sobre el devengo del Impuesto.

En consecuencia, hasta que no se proceda a la inscripción de la escritura de fusión en el Registro Mercantil, se mantienen "a efectos fiscales", no sólo la personalidad jurídica de las sociedades implicadas en la operación de fusión, sino su deber de cumplir con las normas del Impuesto sobre Sociedades, al tratarse de dos sujetos pasivos diferenciados, sin que el acuerdo sobre la retroactividad de los efectos contables modifique los efectos fiscales, legalmente establecidos.

G-) Pero lo que resulta esencial es demostrar que la fecha de cese de la actividad a declarada por la sociedad X tampoco se corresponde con la realidad ya que existe una continuidad en su ejercicio, más allá de la fusión, durante el último trimestre de 2017 que invalidaría por sí la pretensión de devolución del último trimestre de 2017 a la sociedad Y, que es precisamente la reclamante como sucesora y sociedad absorbente en la fusión operada.

De esta forma, debemos examinar la operación mercantil societaria de la que se deriva el pretendido cese de actividad por la sociedad Y. en la fecha alegada de 30-09-2017.

Según el artículo 76 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, al regular el Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, define la fusión en los siguientes términos:

“1. Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

Por su parte, el artículo 40.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone que en los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de

sociedades mercantiles, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o sean beneficiarias de la correspondiente operación, siendo en el presente procedimiento la sociedad Y la sucesora.

De esta forma, consta en la Cláusula Primera de la escritura de fusión que, a consecuencia de la misma, “la sociedad absorbente, sucede íntegramente a título universal a la sociedad absorbida, en todos sus bienes, derechos y obligaciones, entendiéndose transmitido el patrimonio íntegro de ésta a aquélla por el mero hecho del presente otorgamiento. La sociedad absorbente ocupará la posición jurídica de la sociedad absorbida... Esta subrogación, en todo tipo de derechos y obligaciones o en relaciones de hecho de las que fuera titular la sociedad absorbida será tenida por eficaz en cualquier ámbito, judicial o extrajudicial, y a todos los efectos respecto de terceros por imperativo legal, sin más requisito que la sola acreditación documental de la escritura...y cumplimiento de los requisitos registrales y de publicidad”.

Asimismo, el artículo 80 del TRLRHL, dispone sobre la prueba del ejercicio de actividad económica gravada, que el ejercicio de las actividades gravadas se probará por cualquier medio admisible en derecho y, en particular, por los contemplados en el artículo 3 del Código de Comercio.

Finalmente, el artículo 3 del Código de Comercio dispone que:

“Existirá la presunción legal del ejercicio habitual del comercio, desde que la persona que se proponga ejercerlo anunciare por circulares, periódicos, carteles, rótulos expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil”.

Pues bien, frente al indicio probatorio que en principio tiene toda declaración tributaria, en este caso el modelo 840 de baja en el que se consignó la causa el cese efectivo de la actividad el 30-09-2017, la prueba del ejercicio de la actividad, se regula en el artículo 12 del RD 243/1995 de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, señalando en su apartado d), como medios concretos de prueba, los datos obtenidos de los libros o registros de contabilidad llevados por toda clase de organismos o empresas, debidamente certificados por los encargados de los mismos o por la propia Administración; señala asimismo como medios de prueba las declaraciones tributarias formuladas por el interesado y los anuncios, circulares, muestras, rótulos o cualquier otro procedimiento publicitario que ponga de manifiesto el ejercicio de una actividad económica.

A este respecto es evidente la prueba de la continuidad en el ejercicio de la actividad más allá del 30-09-2017 no sólo por la publicidad existente en el establecimiento a día de hoy, sino en la “página web” de la sociedad Y relativa a este centro comercial.

Asimismo consta el expediente obrante iniciado por la propia reclamante ante la Gerencia Municipal de Urbanismo de solicitud de la licencia urbanística de obras y actividad de 9 de octubre de 2018 presentada por la propia la sociedad Y para la AMPLIACION Y MODIFICACION DEL CENTRO COMERCIAL existente en Pozuelo de Alarcón.

A dicha solicitud se acompañó la documentación técnica, en concreto la Memoria del Proyecto Técnico presentado por la sociedad Y a este Ayuntamiento con motivo de las obras en el establecimiento que se han llevado a cabo, y de los cambios de uso de diversas zonas que también se han acometido. Se trata de un documento técnico visado ante el Colegio de Arquitectos de Madrid el 26-09-2018 y que tras verificación legal por la Gerencia de Urbanismo se procedió a conceder autorización administrativa tanto a las obras como a los cambios de uso en zonas nuevas y antiguas. En concreto, mediante Resolución de 04 de marzo de 2019 del Gerente Municipal del Urbanismo a: *“Tomar conocimiento del CAMBIO DE TITULAR producido como consecuencia de la absorción por parte de----, de la sociedad ----. y CONCEDER a aquélla la licencia urbanística de obras y actividad solicitada para AMPLIACION Y MODIFICACION DE CENTRO COMERCIAL en DE POZUELO DE ALARCON”*.

Desaparecida la personalidad jurídica de la entidad absorbida, y manteniéndose las actividades en el centro comercial exactamente igual que antes de la Fusión, la interesada, que debía haber mantenido invariable la tributación por el IAE (pues sólo hay un cambio de CIF de la actividad), cambia su declaración e interpreta que sólo se desarrolla en el Establecimiento de Pozuelo una única actividad que es la de comercio en grandes almacenes, es decir, la venta personalizada en departamentos múltiples, obviando y negando completamente la existencia del hipermercado que sigue funcionando en el mismo local, con la misma disposición y organización y hasta con el mismo nombre comercial, Hipercor, como puede apreciarse no sólo por la publicidad existente en el establecimiento, sino en la “página web” de la entidad absorbente relativa a este centro comercial y en la memoria del proyecto para la solicitud de modificación de licencia de actividad actualmente en tramitación, en el que específicamente se hace referencia a esta actividad de hipermercado.

A partir de la Fusión, la entidad absorbente se subroga en los derechos y obligaciones de la sociedad X, sigue desarrollando la actividad de hipermercado en el CC de Pozuelo de Alarcón y, por tanto, siguen existiendo dos actividades de las clasificadas en el Grupo 661 perfectamente diferenciadas exactamente igual que antes: comercio en grandes almacenes (Ep. 661.1) y comercio en hipermercados (Ep. 661.2).

Esta actividad debe proseguir su tributación tal y como venía haciendo con dos titularidades diferentes, **porque la unificación en un solo titular de la misma no altera la obligación de su pago en concepto del IAE. DESESTIMACIÓN.**

### III.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y Tasa por Expedición de Licencias Urbanísticas

Dentro de la baja conflictividad ya comentada respecto a estos conceptos tributarios, debemos constatar que en estos supuestos de impugnación de las actuaciones inspectoras en concepto de ICIO y de la Tasas por expedición de licencias urbanísticas, las empresas y demás entidades con recursos no dudan en agotar las vías de revisión. Ello puede deberse a que no acusan de forma significativa los gastos derivados de un litigio, en comparación con los intereses económicos derivados de la cuantía objeto de controversia. Por otro lado, ésta

suele girar fundamentalmente en torno a la cuantificación de la base imponible de cada uno de esos tributos.

En efecto, las resoluciones dictadas durante este ejercicio por estos conceptos tributarios provienen de Expedientes tramitados por la Inspección Tributaria Municipal y en el que el debate central giraba en torno a la cuantificación del Presupuesto de ejecución material y el presupuesto Final de la Obra. Se trata de cuestiones de naturaleza probatoria en la que resulta esencial el examen de las actuaciones de comprobación e investigación realizadas por la Inspección Tributaria y reflejadas en las correspondientes Actas de Inspección, así como las alegaciones formuladas y las pruebas aportadas por los particulares a lo largo del procedimiento.

En este sentido, existe una cuestión recurrente planteada ante este Tribunal en este año como es la de la inclusión de determinadas partidas en la base imponible de ambos tributos, como son los Gastos Generales y el Beneficio Industrial. En este sentido, y siguiendo la doctrina jurisprudencial reiterada, deben estar desglosadas específicamente en la factura, y aparecer en la certificación final de las obras para poder determinar si efectivamente si se abonaron por dichas partidas y en qué porcentaje, cuestión no probada en la mayoría de las ocasiones por los particulares.

Por último, y en relación con la cuantificación de la base imponible, en este ejercicio se ha suscitado la cuestión relativa a la utilización de la contabilidad de la empresa constructora para la determinación de la base imponible del ICIO, en lugar de los costes facturados y desembolsados por el propietario.

## (1) Base imponible

### —Resolución unipersonal de 12 de abril de 2019.

#### **RESUMEN: Inclusión en la base imponible del ICIO de los honorarios profesionales y el beneficio industrial de la empresa que ejecutó las obras.**

La Base Imponible del ICIO está constituida, según el art. 102 de la Ley de Haciendas Locales:

*«...por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.*

*No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material».*

En este punto, el reclamante pone de manifiesto que la liquidación del Impuesto realizada por la Inspección de los tributos del Ayuntamiento se ha realizado en base a la factura emitida por la empresa que realizó las obras de reforma de la vivienda situada en la calle --- y que la diferencia entre la cifra establecida en el presupuesto inicial y la que consta en esa factura, es consecuencia del beneficio industrial y los

honorarios del estudio de arquitectura que no se habían incluido en ese presupuesto inicial. Debemos hacer constar que el reclamante considera que el presupuesto inicial que se corresponde con el coste real y efectivo de la construcción es el de 84.632,37, aunque como hemos señalado en el fundamento de derecho anterior, la licencia correspondiente al mismo fue denegada y se devolvió al contribuyente la cantidad ingresada sobre la base del mismo.

Este Tribunal no niega, siguiendo las Sentencias 828/2014, de 26 de junio y 1100/2015, de 22 de diciembre del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 9ª) que, de acuerdo con la interpretación jurisprudencial del concepto legal de "coste real y efectivo de la obra" deben excluirse las partidas de gastos que no encajan en el concepto de coste de la ejecución material, entre las cuales se incluyen los gastos generales y el beneficio industrial del contratista, cuyo gravamen significaría sujetar a tributación tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocio del constructor. No obstante, para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos. Prueba que en un principio es diversa como pueden ser los distintos documentos que acreditan la realización de la obra (contrato, presupuesto, certificaciones de obra, facturas...). El artículo 105 de la LGT, relativo a la carga de la prueba indica que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria. Sin embargo, en el expediente administrativo que nos ocupa no figura ningún tipo de prueba, tan solo meras suposiciones o hipótesis del representante del sujeto pasivo que considera que la diferencia entre la cantidad consignada en el presupuesto inicial y la factura final satisfecha a la empresa encargada de las obras (10.427,17 €) se corresponde única y exclusivamente con el beneficio industrial y honorarios del estudio de arquitectura.

Al no estar desglosadas específicamente en la factura, ni aparecer en la certificación final de las obras no resulta posible determinar si efectivamente se abonaron por el apelante dichas partidas y además en que porcentaje, por lo que no podemos admitir su exclusión de la base imponible del ICIO. **DESESTIMACION.**

#### — Resolución unipersonal de 12 de abril de 2019.

**RESUMEN: Utilización de la contabilidad de la empresa constructora para la determinación de la base imponible del ICIO, en lugar de los costes facturados y desembolsados por el propietario.**

Para delimitar la Base Imponible del ICIO, este Tribunal entiende que la controversia jurídica gira básicamente en determinar la eficacia probatoria de los elementos aportados por la Administración y por el contribuyente.

Como ha señalado el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia 12600/2015, de 7 de octubre: *"En todo caso, la determinación del coste real y efectivo de la obra, es una cuestión de hecho; el coste real y efectivo será único y distinto para cada obra; su acreditación es una cuestión de hecho, y su fijación dependerá del material probatorio que aporte el contribuyente, primero ante la Administración, y posteriormente a los autos, material probatorio que deberá ser analizado caso por caso"*.

Pues bien, respecto de las obras ejecutadas por la constructora, en el expediente constan tanto el contrato de ejecución de obras suscrito entre el reclamante y el representante de la empresa, de fecha 3 de diciembre de 2012, como las certificaciones de obra, las facturas emitidas y abonadas por el reclamante, así como el Acuerdo de resolución contractual del contrato de ejecución de obras, de fecha 28 de junio de 2013. Analizando estos documentos, resulta que el importe total de la obra, según el contrato suscrito ascendía a 225.574,04 €; que las obras efectivamente realizadas, según las certificaciones emitidas, ascenderían a 65.844,24 € y que este dato se ve corroborado por el contenido del Acuerdo de resolución del contrato de obras, en el que la propiedad reconoce expresamente que todas las partidas ejecutadas por la constructora y contempladas en las certificaciones de obra fueron correctamente ejecutadas.

Este tribunal no puede estar de acuerdo con la fijación de la base imponible correspondiente a los trabajos realizados por la constructora basada únicamente en la contabilidad aportada por la empresa constructora, por los siguientes motivos:

En primer lugar, porque los costes soportados por el contratista no suponen per se costes de ejecución material de la obra. Debemos tener en cuenta que el contrato de ejecución de obra de la vivienda unifamiliar se resolvió anticipadamente. La contabilidad del contratista refleja una serie de gastos relacionados con la construcción durante los seis primeros meses de vigencia del contrato, pero que no tienen por qué corresponderse con el coste de ejecución material de la obra en ese mismo período. En este sentido la eficacia probatoria de la contabilidad aportada por la constructora queda desvirtuada, pues en el expediente administrativo no aparece ninguna actividad de comprobación adicional que permita concluir que los gastos del contratista se corresponden con las partidas efectivamente ejecutadas. El propio Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección 4ª) en su sentencia 120/1999, de 3 de febrero, en un supuesto en el que se pretendía hacer valer el informe de un auditor de cuentas, sin otra justificación que la referencia al examen de los balances de contabilidad analítica, actividad de construcción y papeles correspondientes a la auditoría de cuentas anuales de la empresa, ha puesto de manifiesto que el examen de las cifras reflejadas en la contabilidad no puede considerarse como prueba efectiva del coste real y efectivo de las obras, salvo que se aporten otros elementos que acrediten la desviación, en ese caso respecto de los presupuestos firmados por los directores técnicos y visados por Colegios Profesionales.

Por otro lado, la documentación aportada por la constructora en relación a la construcción de la vivienda unifamiliar resulta contradictoria si atendemos por un lado, a la diferencia entre el coste soportado contablemente y los importes que se reflejan en las certificaciones de obra avalados por la Dirección Técnica de la obra y, por otro lado, a la certificación emitida el 17 de octubre de 2018, en el sentido de incluir en las facturas un beneficio industrial y unos gastos generales que equivalen al 19 por ciento de la cantidad facturada.

En segundo lugar, porque la capacidad económica que pretenden gravar los tributos que nos ocupan es la del dueño de la obra, en este caso el reclamante. En efecto, el art. 101.1 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales señala que:

*“Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de*

*diciembre, General Tributaria, que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla.*

*A los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.”*

Y el art. 102.1 indica que: *“La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla”.*

Parece evidente que el coste real y efectivo de la obra estará directamente en función del precio pagado por la misma. El propio Tribunal Supremo así lo reconoce, en su Sentencia de 15 de abril de 2000, recurso de casación núm. 5644/1995, en la que se recoge la doctrina de las de 24 de mayo de 1999, recurso de casación para unificación de doctrina 2747/1994, así como las de 1 febrero de 1994, 14 de mayo y 15 de noviembre de 1997, 5 de julio y 24 de julio de 1999, cuando declara que *“el coste real y efectivo de la construcción no está constituido, como la simple expresión gramatical del precitado art. 103.1 de la Ley de Haciendas Locales pudiera inducir a suponer, por todos los desembolsos efectuados por los dueños de la obra y que la reconozcan como causa de su realización, sino sólo por los que se integran en el presupuesto presentado por los interesados para su visado en el Colegio Oficial correspondiente, pues a dicho proyecto se refiere claramente el art. 104 de la propia norma –la Ley de Haciendas Locales, se entiende–, tanto si fue presentado para su visado como si no lo fue, y ese proyecto se compone de las partidas que determinan el coste de ejecución material de la obra...”* En este sentido, los Tribunales y órganos administrativos han aceptado, por ejemplo, que la base imponible por el ICIO se reduzca cuando hay una rebaja en el precio de licitación y la efectiva contratación o adjudicación de la obra se efectúa por un precio inferior respecto del presupuesto inicial que sirvió para que en el proceso de concurso se formularan ofertas por las empresas constructoras (Así, Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 1999, Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Única, núm. 515/2001, de 4 de mayo y Resolución 22975/2009 del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid).

En tercer lugar, porque entendemos que las Certificaciones de obra emitida por la contratista y aceptadas por la propiedad son documentos cuya eficacia probatoria no ha sido desvirtuada en el procedimiento de comprobación e investigación desarrollado. Del expediente administrativo no se deduce la falsedad de las mismas, sino su incompatibilidad con los datos reflejados en la contabilidad de una de las empresas constructoras que intervinieron en la obra.

En este sentido, consideramos que las partidas contenidas en las certificaciones 5 y 6 relacionan bienes y servicios relativos a las distintas unidades de obra presupuestadas que han sido incorporados a la obra, correctamente ejecutadas y que, por tanto, deben formar parte del coste real y efectivo de la construcción. El hecho de que no hayan sido facturadas a la propiedad, como indemnización por los daños y perjuicios ocasionados por la resolución del contrato de ejecución de obra no es óbice para reconocer que su valor monetario se ha incorporado a la obra.

**ESTIMACIÓN PARCIAL.**

## (2) Sujetos pasivos

### —Resolución del Pleno del Tribunal de 28 de octubre de 2019.

#### **RESUMEN: Condición del constructor que realiza las obras como sujeto pasivo sustituto del contribuyente del ICIO y de la Tasa por expedición de licencias urbanísticas.**

Se impugna en la presente reclamación económico-administrativa la resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria de fecha 14-05-2019 desestimatoria del escrito de solicitud de devolución de ingresos por la Tasa por licencia de obras y por el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, derivadas de la construcción de 40 viviendas en bloque, trasteros, 2 sótanos para garaje, piscina y pádel en la calle F----- de Pozuelo de Alarcón, Expediente de Inspección N°----- . A tal efecto, la reclamante alega que el coste de ejecución material de la construcción ascendía a 4.060.081,40 euros, y había ingresado autoliquidaciones provisionales, cuya copia adjuntaba, sobre un presupuesto de ejecución material por importe de 4.075.668,98€.

En función de ello, resultaba un exceso de presupuesto ingresado a su favor de 15.587,58€ (4.075.668,98€ menos 4.060.081,40€), motivo por el cual solicitaba la devolución de la cantidad ingresada en exceso.

En primer lugar, debemos dilucidar la cuestión de fondo que plantea esta controversia, que no es otra que **la determinación del sujeto pasivo del tributo a fin de poder valorar posteriormente de forma adecuada las alegaciones de la reclamante en torno a la pretensión de la devolución de ingresos indebidos por los conceptos tributarios citados. Y para ello resultan determinantes los siguientes hechos:**

—La licencia de obras fue concedida por el Gerente Municipal de Urbanismo del Ayuntamiento a la entidad solicitante y ahora reclamante en fecha de 31 de julio de 2015, en base al artículo 151.1 b) de la Ley 9/2001 de 17 de julio, Ley del Suelo de la Comunidad de Madrid. Asimismo, con fecha de 14 de octubre de 2017 se dicta Resolución por el mismo órgano municipal citado autorizando el inicio de las obras solicitado.

—No obstante, y como reconoce reiteradamente la propia reclamante suscribió contrato de ejecución de las obras con Y.

—La Administración Tributaria municipal se dirigió en un principio contra quien figuraba como solicitante de la licencia de obras y quien practicó por su cuenta las autoliquidaciones provisionales en concepto de ICIO y de la Tasa de obras.

—No obstante, y tras aportar la documentación solicitada, resultó que existía una figura en esta operación que era la de promotor, que soporta los gastos y costes de la misma y por tanto, sujetos pasivo contribuyente como es X.

—La contratista-constructora de las obras es X, en su condición de sujeto pasivo sustituto del contribuyente por disposición legal, sin que la Administración pueda discrecionalmente dirigirse contra uno u otro.

—La Administración Tributaria puede aprobar la liquidación provisional a nombre de la constructora como sustituto del contribuyente, una vez esté acreditada esta condición en el momento de aprobación de dicha liquidación.

—No es reprochable al Ayuntamiento que, una vez advertida la existencia del sustituto del contribuyente, encaminara hacia éste las actuaciones inspectoras. Por ello antes se acordó finalizar las actuaciones inspectoras contra la reclamante.

—En su virtud, el procedimiento de inspección iniciado a nombre de X por los tributos y hecho imponible reseñados, ha finalizado, con la firma en conformidad de las actas de inspección nº-----, suscritas con fecha de 8 de mayo de 2019. En dichas actas y según la documentación aportada por la entidad constructora, se ha determinado una base imponible, coste de ejecución material, por importe de **4.987.464,81 euros**, en función de la cual se ha propuesto una liquidación definitiva por la tasa por licencia de obras por importe de **21.256,91 euros**, y una liquidación definitiva por el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras por importe de **42.513,82 euros**.

No existe, por tanto, expediente de Inspección alguno a nombre de la reclamante en tanto que sujeto pasivo contribuyente, no está sujeto a la obligación tributaria por la tasa por licencia de obras, ni por el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, ya que X en tanto que entidad que realiza y ejecuta la construcción de las 40 viviendas en bloque, trasteros, 2 sótanos para garaje, piscina y pádel en la calle ----- de Pozuelo de Alarcón, es sujeto pasivo sustituto del contribuyente, es decir, es el sujeto pasivo impuesto por la Ley, que está obligado al cumplimiento de la obligación tributaria principal (pago de la deuda), así como al cumplimiento de las obligaciones formales inherentes a la misma, es decir, a la presentación de las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, etc., impuestas por la normativa propia de dichos tributos. **DESESTIMACIÓN.**

### III.5. Actuaciones del procedimiento de recaudación ejecutiva sobre conceptos tributarios y no tributarios

Tal y como hemos anticipado al principio de esta Memoria, a pesar de su progresivo descenso año tras año, estas reclamaciones siguen siendo el segundo grupo por volumen de presentación ante este Tribunal. Y dentro de ellas, se incluyen una vez más las que derivan de sanciones no tributarias en materia de tráfico, que este año alcanzan un volumen similar al año anterior.

En este ejercicio respecto al año anterior destaca la ausencia en la variedad de cuestiones planteadas en las controversias contra las actuaciones de recaudación ejecutiva municipal, como pueden ser las derivaciones de responsabilidad tributaria o aplicación de normativa sobre embargos que se plantearon en ejercicio anteriores.

Siendo legalmente tasados los motivos de impugnación de las Providencias de Apremio y Diligencias de embargo, las impugnaciones se han basado fundamentalmente en defectos de notificación de las deudas en período voluntario o de las propias actuaciones de apremio, estando vedada toda alegación atinente a la fase previa de gestión tributaria no planteada en el momento procesal oportuno. Por último, la consumación o no del trámite de notificación en la forma prevista por la norma incidirá en el juego de la prescripción de la

deuda o del derecho a cobrarla, cuestión sobre la que este Tribunal también ha tenido que pronunciarse durante este ejercicio.

A la vista de los expedientes tramitados por este Tribunal durante 2019, cabe recordar la doctrina adoptada desde el inicio de su actividad sobre notificaciones de actuaciones tributarias, y en concreto la sancionadoras, la cual se ha venido aplicando y exigiendo desde el inicio de su labor. Nos referimos a la doctrina del Tribunal Constitucional sobre la exigencia de que la Administración actúe con especial diligencia en el trámite de notificación de actos sancionadores. Lo cual obliga a la investigación, sin desproporcionados esfuerzos, de diversos lugares aptos de notificación a los particulares antes de acudir a la publicación edictal. Este Tribunal resolverá considerando si la Administración ha desplegado o no dicha diligencia para notificar la sanción y valorando también por la buena o mala fe por el particular para consumir el trámite.

## (1) Alegaciones en vía ejecutiva de motivos relativos a la fase de gestión

### —Resolución del Pleno del Tribunal de 11 de febrero de 2019.

#### **RESUMEN: Falta de amparo legal a la suspensión de la providencia de apremio por la incertidumbre generada en torno al IIVTNU.**

Se impugna la Providencia de Apremio de las liquidaciones en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la transmisión de diversas fincas, en base a la improcedencia de los recargos de apremio ya que el impago se debió a la situación de incertidumbre que rodeaba a la exigibilidad de este impuesto, que justifican que se no exigiera dichos recargos, citando a tal fin numerosa jurisprudencia que avalarían a su entender dicha postura, frente a la actuación automática de la Administración al aplicar el apremio sin tener en cuenta la situación de excepcionalidad que rodeaba y rodea a este impuesto. En este sentido cita finalmente que ni siquiera la STS de 9-7-2018 aclara la situación lo que reforzaría la tesis de no exigir deudas en apremio por un concepto controvertido.

Con carácter preliminar hay que hacer constar que este Tribunal ha resuelto los respectivos expedientes de reclamación económico-administrativa contra cada una de las liquidaciones en concepto del IIVTNU que figuran incluidas en la Providencia de Apremio ahora impugnada en el presente procedimiento. En este sentido, este Tribunal ha desestimado todas y cada una de las reclamaciones interpuestas en su momento contra las deudas en voluntaria que fueron objeto de apremio, en base a los motivos de fondo que reproduciremos en el último fundamento de la presente resolución. Es por ello que, con carácter previo procederemos a contestar las alegaciones formuladas relacionadas directamente con el objeto concreto que es impugnado en el presente procedimiento, y que no es otro que la Providencia de Apremio sobre las liquidaciones en concepto del IIVTNU.

Según consta en el expediente y ratificado por Informe de la Titular de Recaudación de 06-02-2019, consta que con fecha de 06-04-2018 las liquidaciones correspondientes fueron notificadas en mano en las Oficinas de Gestión Tributaria del Ayuntamiento. Ante su impago, con fecha de 22 de mayo de 2018 dichas liquidaciones en período voluntario, se inicia el período ejecutivo y se dicta providencia de apremio sobre las mismas, que se notifica el 27 de junio de 2018.

Al haberse notificado al reclamante las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, por la transmisión por compraventa de diversos inmuebles, y no haber procedido al pago de la misma en el plazo concedido en voluntaria, cuestión por otra parte no negada de contrario, se dictó la providencia de apremio, siendo por tanto conforme a derecho.

Por último, y en cuanto a la posibilidad de suspender el apremio por la incertidumbre generada en torno al IIVTNU, tampoco encontramos amparo legal ya que el artículo 165 de la LGT prevé que:

*“1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, y en los restantes supuestos previstos en la normativa tributaria.*

*2. El procedimiento de apremio se suspenderá de forma automática por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que la misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el derecho a exigir el pago”.*

Ninguna de estas circunstancias concurre tampoco en el presente supuesto por lo que no hace más que avalar el ejercicio de la potestad tributaria de apremio por la Administración Municipal. **DESESTIMACIÓN.**

## (2) Actuaciones de notificación de la deuda y prescripción del derecho a recaudar

### —Resolución unipersonal de 21 de junio de 2019.

#### **RESUMEN: Prescripción del derecho a recaudar las deudas en concepto del IVTM.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la Diligencia de embargo recaída en el expediente ejecutivo, correspondiente a las deudas en concepto de IVTM años 2011-2017 referente a los vehículos con matrícula X y vehículo con matrícula Y.

A tal fin, el reclamante alega en síntesis ausencia de información sobre el embargo, que le ha impedido formular alegaciones contra el mismo, ya que no ha recibido notificación alguna anterior a dicho embargo.

De los antecedentes de hecho que figuran en el expediente resulta lo siguiente:

—Consultada la Base de Datos de la Jefatura Provincial de Tráfico, figuraba como domicilio del titular el sito en la c/ X hasta el día de hoy.

La validez y eficacia de dicho lugar a efectos de notificaciones es acreditada por el mismo reclamante cuando en el escrito de interposición de la reclamación consigna dicho domicilio de forma expresa como único apto a efectos de notificaciones.

Por otro lado, y hecha la correspondiente consulta en el Padrón municipal de habitantes de Pozuelo de Alarcón, consta que desde 2006 modificó su domicilio que hasta ese momento constaba en Pozuelo de Alarcón, dándose de alta en otro domicilio de otro término municipal, en concreto a Boadilla del Monte.

—De lo anterior se deduce que el domicilio de la c/ X, no sólo era el domicilio que ha constado en todo momento y hasta la actualidad en los Registros Públicos de Tráfico, sino que además a la fecha de la notificación de las Providencias de Apremio de IVTM de los años 2011 a 2017 al Ayuntamiento no le pudo constar otro domicilio distinto.

—Por otro lado, no consta en el expediente que desde las últimas actuaciones administrativas de recaudación ejecutiva sobre las deudas en concepto de IVTM de los años 2011 a 2014 se haya realizado actuación alguna ni por parte de la Administración ni por el particular con eficacia interruptiva de la prescripción del derecho.

De lo anterior se deduce que a la Administración no podía habersele exigido que desplegara cierta labor de investigación y comprobación de posibles domicilios una vez verificado el resultado negativo por ausente de los sucesivos intentos de notificación de las Providencias de Apremio en la c/ X.

Es decir, el Ayuntamiento ha acudido correctamente a la publicación edictal, todo lo cual motiva que se haya garantizado suficientemente el conocimiento por el reclamante del contenido del acto a notificar, no produciéndole una indefensión material ni formal.

No obstante, de los documentos obrantes en el expediente también se deduce la prescripción del derecho a exigir la deuda en concepto del IVTM del año 2011 a 2014, ya que, comenzado el cómputo de la prescripción desde la finalización del plazo voluntario de pago de las cuotas y con la interrupción de la misma que supone la Notificación de las Providencias de Apremio hasta el siguiente acto interruptivo como es el embargo, han transcurrido más de cuatro años sin que consten actuaciones con eficacia interruptiva de la prescripción en los términos legalmente fijados.

Todo ello es corroborado por Informe de la Unidad de Recaudación Ejecutiva Municipal de fecha 23-04-2019 que figura incorporado al Expediente. **ESTIMACION PARCIAL.**

### (3) Actuaciones de recaudación ejecutiva sobre sanciones no tributarias

#### —Resolución unipersonal de 21 de marzo de 2019.

##### **RESUMEN: Notificación de la denuncia a domicilio desconocido y publicación edictal con otros lugares aptos a efectos de notificaciones en los Registros Públicos de Tráfico.**

Consta en el expediente Informe solicitado a la Dirección General de Tráfico sobre información del historial de domicilios declarados por el reclamante el sito en la c/ Y hasta la actualidad.

No obstante, se procedió a la publicación edictal en el Boletín Edictal de Sanciones de Tráfico (TESTRA) de las denuncias tras intentos de notificación personal mediante correo certificado con acuse de recibo con resultado de “desconocido” en el domicilio de la c/ X.

Por tanto, no ha quedado garantizado el derecho al conocimiento del contribuyente de su deuda no tributaria objeto de apremio, ya que el Ayuntamiento pudo tener conocimiento por tanto de ese otro domicilio a efectos de notificaciones

sito en la c/ Y que constaba en los Registros Públicos de la Dirección General de Tráfico y en los de la AEAT cuya consulta al fin y a postre sirvió para notificar de forma positiva la diligencia de embargo ahora impugnada.

Por tanto, ningún esfuerzo hubiera costado intentar notificar el acto de recaudación voluntaria en ese lugar antes de acudir a la publicación en el BOCM. La localización de dicho domicilio, pues, se podría haber obtenido sin especiales o desproporcionados esfuerzos, al constar en la misma Base de Datos consultada de la DGT para consignar el domicilio donde se intentaron infructuosamente la notificación de las denuncias y de las Providencias de Apremio.

Es decir, el Ayuntamiento no debiera haber acudido directamente a la publicación edictal sin hacer averiguaciones de otros domicilios tan sencillos de conseguir. Todo lo cual implica falta de diligencia mínimamente exigible a la Administración para notificar actuaciones administrativas motivando que no se garantizado suficientemente el conocimiento por el reclamante del contenido del acto a notificar, produciéndole una indefensión material y no formal. **ESTIMACION.**

#### —Resolución unipersonal de 8 de febrero de 2019.

**RESUMEN: Procedencia de notificación en domicilio que consta sin cambiar en los Registros Públicos de Tráfico. No es posible exigir a la Administración mayor diligencia en el trámite de notificación ni esfuerzos desproporcionados de investigación de otros lugares aptos para notificar.**

El reclamante alega en síntesis falta de notificación de las providencias de apremio por error en el domicilio al haberse dirigido las actuaciones a domicilios distintos al correcto de la c/ Z que constaba en la base datos padronales de Madrid, constando además empadronado en Madrid desde el 31-10-2013 y figurando el cambio de domicilio en fecha de 01-02-2018, todo lo cual se acredita en copia del Volante de Inscripción Padronal del Ayuntamiento de Madrid.

Del examen de los documentos obrantes en el expediente administrativo cabe deducir los siguientes elementos de hecho determinantes para la resolución del presente procedimiento:

—Tal y como se expuso en los antecedentes de hecho los intentos de notificación de las denuncias se produjeron en el domicilio sito que constaba en la Base de datos de los Registros Públicos de Tráfico de la c/ X.

Asimismo, el otro domicilio fiscal esta vez del vehículo que constaba en la Base de datos de los Registros Públicos de Tráfico era el sito en la c/ Y.

Aun en la actualidad se ha podido comprobar que en los Registros Públicos de Tráfico sigue constando dichos domicilios sin haber sido modificados por el interesado.

—Por otro lado, es cierto que según Volante de Inscripción Padronal del Ayuntamiento de Madrid constaba que el reclamante estaba empadronado en Madrid desde el 31-10-2013 y figurando el cambio de domicilio en fecha de 01-02-2018. No obstante, también es cierto que, ante la falta de comunicación de cambio de domicilio, tal y como apunta la resolución impugnada, a este Ayuntamiento no puede imputársele falta de diligencia en la consumación del trámite por falta de consulta en otros registros públicos. Y ello porque el único domicilio que le podía constar en Madrid a efectos de notificaciones era el sito en la c/Y, lugar donde se intentó notificar la Providencia de

Apremio correspondiente a los expedientes sancionadores, con resultado igualmente negativo por ausente.

Por tanto, de la consulta en el Padrón de habitantes de Madrid cuyos datos aporta el mismo reclamante puede deducirse que desde 2013 estaba empadronado en Madrid, pero que la falta de comunicación del cambio de domicilio no puede implicar la exigencia a la Administración que despliegue una actividad más allá de un excesivo esfuerzo indagatorio de lugares aptos para notificación a la que alude la doctrina del TC a la que alude el reclamante. Aparte de ese domicilio de Madrid al que acabamos de aludir no puede exigirse a la Administración que investigue los cambios padronales del reclamante en un municipio distinto al de la imposición. Ello significaría un esfuerzo desproporcionado que no se corresponde con el deber de diligencia que en materia sancionadora el TC exige a la Administración.

Máxime cuando aún en la actualidad en los Registros Públicos de Tráfico siguen constando dichos domicilios sin haber sido modificados por el interesado.  
**DESESTIMACION.**

#### (4) Actuaciones de recaudación ejecutiva sobre precios públicos

—Resolución unipersonal de 23 de enero de 2019.

**RESUMEN: Efectos de la falta de presentación de la baja en tiempo y forma.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la Resolución desestimatoria del recurso de reposición contra la Providencia de Apremio por precio público devengada en concepto de Taller/ Curso impartido por el Patronato Municipal de Cultura del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón. Se alega que a pesar de no haber comunicado a tiempo su baja, no hubo perjuicio a otros posibles alumnos ya que el cupo del curso de baile no estaba completo no habiendo existido inadmisión para acceder a los Talleres y no habiéndose presentado la baja en tiempo y forma reglamentaria se presume realizado y prestado el servicio, cosa diferente es que por causa no imputable a la Administración y por incumplimiento de los plazos reglamentarios, el particular no recibiere la prestación de la actividad a pesar de estar matriculado. **DESESTIMACIÓN.**

### III.6. Tasas

#### (1) Hecho imponible

—Resolución unipersonal de 7 de marzo de 2019.

**RESUMEN: Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. Prorrato de la cuota de la Tasa por estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en determinadas zonas de las vías públicas municipales.**

La reclamante alega que no ha podido utilizar la citada tarjeta durante cinco meses, al haberse entregado la misma el día 1 de junio, por lo que solicita la devolución del importe equivalente a cinco meses respecto de los 12 meses correspondientes al año natural. Es decir, considera prorrateable la cuota satisfecha por la tasa, al tener la autorización una duración de un año natural y haberse concedido en el mes de mayo

de 2018. Del expediente administrativo resulta acreditado que la reclamante solicitó la autorización correspondiente a la reserva de aparcamiento por actividad comercial el día 12 de febrero de 2018 y que la resolución de concesión de la misma, como consecuencia de la tramitación del procedimiento, en el que hubo que subsanar determinadas omisiones en cuanto a la documentación que acreditaba los requisitos para su concesión, así como solicitar informe del ingeniero técnico del Ayuntamiento, no se notifica a la recurrente hasta el 23 de mayo de 2018.

Aunque la Ordenanza fiscal reguladora del estacionamiento de vehículos no incluye una norma que expresamente regule el supuesto que nos ocupa, sí se refiere expresamente al distintivo de residente anual, estableciendo su prorrateo por trimestres naturales. La posibilidad de prorrateo por trimestres naturales prevista en la Ordenanza fiscal para el supuesto de la tarjeta de residente, es aplicable al caso que nos ocupa. **ESTIMACIÓN PARCIAL.**

## (2) Devengo

### —Resolución unipersonal de 19 de febrero de 2019.

#### **RESUMEN: Tasa por prestación de servicios administrativos.**

Se impugna en la presente reclamación económico-administrativa la resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria, de fecha 18 de diciembre de 2018, desestimatoria del recurso de reposición contra la denegación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos en concepto de Tasa por Licencias Urbanísticas y tasa por control de apertura de establecimientos.

A tal fin, el reclamante alega en síntesis: Procedencia de la devolución de ingresos indebidamente ingresados al no haberse obtenido las licencias preceptivas solicitadas por la reclamante. Además alega la buena fe y voluntad de cumplir los compromisos legales con la Administración, prueba de lo cual fue la realización de las actuaciones necesarias para legalizar la situación urbanística.

El artículo 26 del 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, (en adelante TRLRHL), sobre el devengo de las tasas por prestación de servicios administrativos como es el caso que nos ocupa, dispone que:

*1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal:*

*(...)*

*b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.*

*2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.*

*3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente.*

Por su parte, y ya desde la normativa tributaria local, el artículo 4.3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por expedición de licencias urbanísticas del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, dispone que:

*“3. El devengo de la tasa se produce en el momento de iniciarse la prestación del servicio que constituye el hecho imponible. Se entenderá iniciada la actividad municipal con la solicitud de la licencia urbanística, o de sus modificaciones, tanto si el sujeto pasivo formula expresamente éstas como si se requiere de oficio. Para el caso de obras iniciadas sin licencia, se producirá el devengo de la tasa con el acto de comprobación de la ejecución de las mismas, debiendo el obligado tributario realizar el ingreso del citado tributo en el plazo de un mes desde la fecha del acto de comprobación.*

*4. Las licencias que modifiquen otras concedidas anteriormente, se considerarán, a efectos de esta Tasa, como nuevas licencias que tributarán por las tarifas correspondientes al tipo de obras a realizar como consecuencia de la nueva licencia.*

(...)

**6. La obligación de contribuir, no se verá afectada por la denegación en su caso de la Licencia, concesión de la misma con modificaciones de la solicitud, renuncia o desistimiento del solicitante.**

Y finalmente, el artículo 7.3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por la actuación municipal de control de la apertura de establecimientos, dispone que:

*3. Cuando se hayan realizado todos los trámites para la obtención de la licencia y la resolución recaída sea denegatoria, se satisfará la cuota que resulte por aplicación de la tarifa correspondiente”.*

De la transcrita regulación puede deducirse que el nacimiento de la obligación tributaria se produce en el mismo momento en que se solicita la prestación del servicio público, no eximiendo de su cumplimiento que la licencia solicitada no hubiese sido denegada. **DESESTIMACIÓN.**

## IV. SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES. OBJETIVOS

### IV.1. Sugerencias y recomendaciones

#### IV.1.1. Sobre la normativa tributaria municipal

Uno de los objetivos de todo Tribunal Económico-Administrativo es servir de referencia en la mejora y desarrollo de la gestión tributaria municipal. Y no sólo mediante la vía de la revisión de los actos, sino a través de las propuestas sobre el texto de las Ordenanzas

fiscales, al margen de la obligada emisión del Dictamen sobre los Proyectos de su modificación que son sometidos previamente a consideración de este órgano.

Es por ello que, a reserva del sometimiento a la necesaria consideración de los Órganos municipales competentes, tanto sobre su procedencia como a su oportunidad, se sugieren unas propuestas de mejora de la normativa tributaria municipal fruto de la intervención de este Tribunal en la aplicación de la misma a los expedientes objeto de estudio y resolución durante 2019.

### (1) ORDENANZA FISCAL REGULADORA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (n.º 203)

Se propone la modificación del artículo 5 de la Ordenanza, relativo a las exenciones y bonificaciones:

- La modificación afecta al requisito temporal exigido por la norma reglamentaria para poder aplicar la bonificación sobre la cuota del Impuesto en los casos de transmisión mortis causa de la propiedad de la vivienda habitual del causante, así como de los locales afectos a la actividad económica ejercida por éste, o de la constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio sobre los referidos bienes, a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.
- El cambio se realizaría al amparo de lo dispuesto en el artículo 108, apartados 4 y 6 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), que contempla la bonificación potestativa 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 y que se remite a la correspondiente ordenanza fiscal para regular los aspectos sustantivos y formales de esta bonificación.
- La nueva redacción, que se contenía en el Proyecto de Modificación de Ordenanzas para el ejercicio 2020, permite considerar solicitado y provisionalmente concedido cuando el sujeto pasivo solicite el aplazamiento o fraccionamiento de la autoliquidación, sin necesidad de esperar al momento de la concesión del citado aplazamiento o fraccionamiento.
- La citada modificación resulta oportuna, habida cuenta de que el requisito fundamental para aplicar este beneficio de carácter rogado consiste en la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria, que permite el conocimiento por parte de los órganos administrativos de las circunstancias del hecho imponible, independientemente de que vaya acompañado del pago o de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

## (2) ORDENANZA FISCAL REGULADORA DE LA TASA POR ESTACIONAMIENTO DE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA EN DETERMINADAS ZONAS DE LAS VÍAS PÚBLICAS MUNICIPALES (n.º 310)

Se propone la modificación de los artículos 7.4 y 8 de la Ordenanza, relativo al período impositivo en el caso de actividades comerciales y su equiparación, en cuanto al tratamiento fiscal, con el supuesto del distintivo de residente anual.

La Ordenanza actualmente vigente sólo permite el prorrateo por trimestres naturales, en los casos de inicio y cese del aprovechamiento especial del dominio público, en el supuesto de titulares del distintivo de residente anual.

La modificación está prevista en el Proyecto de modificación de Ordenanzas fiscales para el ejercicio 2020 y es conveniente porque evita que los órganos administrativos municipales deban realizar una integración analógica de la norma.

Ciertamente la Ordenanza fiscal reguladora del estacionamiento de vehículos actualmente vigente no incluye una norma que expresamente regule el supuesto que nos ocupa, aunque sí se refiere expresamente al distintivo de residente anual, estableciendo su prorrateo por trimestres naturales. La semejanza o equivalencia entre ambos supuestos, que se refieren a reservas anuales del dominio público a favor de vecinos del municipio por necesidades justificadas, como el hecho de residir o desarrollar una actividad comercial que precisa un régimen específico de estacionamiento, resulta evidente. A mayor abundamiento, la reciente Ordenanza de Movilidad y Tráfico de Pozuelo de Alarcón recoge en un mismo artículo, el 37, la posibilidad de autorización por el Ayuntamiento de ambas tarjetas, la de residente y la de actividad comercial, ambas de carácter anual.

Por ello, consideramos que la posibilidad de prorrateo por trimestres naturales prevista en la Ordenanza fiscal para el supuesto de la tarjeta de residente, es aplicable al caso que nos ocupa. En las Reclamaciones planteadas ante este Tribunal por los titulares de tarjeta por actividad comercial, que solicitaban el prorrateo de la tasa por períodos trimestrales, este Tribunal ha tenido en cuenta que el artículo 14 de la Ley General Tributaria sólo prohíbe la analogía en materia de hecho imponible, exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales. No tratándose en ese caso de ninguno de estos tres ámbitos de aplicación, es evidente que cabe la analogía en el supuesto de autorización especial por actividad comercial que analizamos, pues se refiere a la delimitación del período impositivo cuando se inicia la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, materia en la que no está vedada la aplicación analógica de la norma, «ex» artículo 4 del Código Civil, aplicable al caso «ex» artículo 7 LGT. Sin embargo, en aras al Principio de seguridad jurídica, resulta conveniente que la norma reglamentaria reguladora de la tasa contemple expresamente el supuesto y ordene el prorrateo citado.

### (3) ORDENANZA FISCAL REGULADORA DE LA TASA POR SERVICIOS SANITARIOS (nº 314)

Se propone la modificación del artículo 3 de la Ordenanza (SUJETO PASIVO).

El art. 3 de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por prestación de servicios sanitarios del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón (Aprobada por acuerdo del Pleno del Ayuntamiento, de fecha 17/11/2004, BOCM 31/12/2004) , relativo a la determinación de los sujetos pasivos del tributo, diferencia entre sujetos pasivos a título de contribuyente y a título de sustituto. En efecto, el contribuyente de la tasa será la persona que solicite o resulte beneficiada o afectada por los servicios que constituyen el hecho imponible de la tasa. Sin embargo, la norma recoge un supuesto de sustitución que afecta a las entidades o sociedades aseguradoras que, en su caso, cubran los riesgos de que se deriva la prestación de los servicios especificados en la Ordenanza.

En este sentido, el órgano de gestión del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón está obligado a exigir el pago de la tasa a la citada Compañía que, según el artículo 36 de la Ley General Tributaria, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

Sin embargo, en alguna reclamación interpuesta ante el Tribunal económico-administrativo municipal, la Compañía aseguradora ha alegado precisamente que en las condiciones particulares de la póliza de seguro suscrita con el contribuyente no se incluía la garantía de determinados gastos sanitarios (Por ejemplo, del propio conductor en caso de siniestro).

La Ordenanza fiscal que nos ocupa no establece ninguna distinción, al establecer esta figura del sustituto del contribuyente, entre Compañías de Seguros en función de las Condiciones particulares que cada una de ellas haya pactado con sus clientes.

En este sentido, debemos recordar que la Ley General Tributaria establece expresamente, en el mismo art. 36, que *“el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa”*. Así, las Entidades Aseguradoras, en función de cuales sean las concretas coberturas, exclusiones, límites, reembolsos... pactados con sus clientes, podrán en su caso repercutir a los mismos el importe satisfecho por la tasa correspondiente al servicio efectivamente prestado por los órganos competentes del Ayuntamiento.

La inclusión del último apartado en el párrafo 2º, clarificaría esta cuestión, en aras a facilitar la gestión de la tasa por los órganos administrativos, pues no deberían entrar a analizar las Condiciones particulares de los contratos de seguros, para determinar si se aplica o no el supuesto de sustitución señalado.

#### IV.1.2. Mantenimiento de la coordinación entre órganos municipales

La coordinación entre órganos municipales resulta necesaria, sobre todo para afrontar asuntos de gran relevancia técnica y jurídica.

Como ya hemos apuntado en el Epígrafe I.4 de esta Memoria, el gran reto que está suponiendo la resolución de los expedientes en concepto del IIVTNU por la relevancia de la materia, pone de manifiesto la esencial coordinación entre los órganos municipales sobre los que este Tribunal proyecta sus competencias revisoras.

Máxime, a partir del último pronunciamiento del TC por Sentencia de fecha 13 de noviembre de 2019 que declara el último supuesto hasta la fecha de inconstitucionalidad en torno al IIVTNU y del que ya hemos hablado a lo largo de esta Memoria. Respecto a esta última situación requerirá de una respuesta conjunta y coordinada previa, a la espera de la necesaria jurisprudencia que aclare su aplicación y/o de la esperada modificación por el legislador del TRLRHL.

En el resto de supuestos no afectados por esta última declaración de inconstitucionalidad y habida cuenta de que las posturas en su momento adoptadas por este Ayuntamiento se han ido confirmando en vía judicial, el eje más importante a efectos de la resolución de los expedientes pendientes sigue exigiendo la colaboración de los agentes implicados, a fin de priorizar la emisión de informes de comprobación administrativa en función de la urgencia y antigüedad de los mismos.

Al mismo tiempo que se sucedan dichos informes, tanto respecto a expedientes en vía administrativa como respecto a procedimientos que se encuentren en vía contencioso-administrativa, exigen la coordinación de las actuaciones que correspondan a cada órgano a fin de articular la respuesta al reclamante. Ha de tenerse en cuenta que, del resultado probatorio que se hubiera practicado dependerá la regularización favorable o no a los particulares que corresponda, con repercusión en la forma de actuar de dichos órganos.

Relacionado con lo anterior, (que constituye el mayor esfuerzo de coordinación que se recomienda entre los órganos municipales), la plena instauración del expediente electrónico en la tramitación de los procedimientos de revisión tributaria, nos conduce a sugerir un mantenimiento del esfuerzo a la hora de completar e incluir en la Base de Datos los expedientes administrativos sobre los que este Tribunal ha de resolver.

Desde el punto de vista procedimental, la sugerencia para la recopilación de todos los documentos que forman parte de los expedientes administrativos solicitados, se ha visto cumplida mediante la progresiva implantación de la tramitación electrónica de los expedientes en los procedimientos de gestión tributaria.

En efecto, frente a la movilización de unos recursos humanos que le supondría al Órgano de Gestión Tributaria, la tramitación electrónica de los mismos a través de la digitalización de los documentos ha permitido cumplir más fielmente la tarea de suministrar al órgano decisor los datos necesarios para resolver.

Además, dicha medida ha supuesto un avance significativo en la posibilidad de acceder vía electrónica a documentos que no figuran en los expedientes remitidos, evitando que la Secretaría del Tribunal se vea obligada a requerirlos formalmente, evitando así la demora en la tramitación de los procedimientos.

No obstante, cabe añadir que, en los casos en que sea necesario completar los expedientes, sobre todo en los procedimientos de gestión recaudatoria en vía ejecutiva relativos a diversas deudas de ejercicios anteriores, se debe seguir incidiendo en una respuesta eficaz para la digitalización ordenada de los documentos necesarios para resolver.

### IV.1.3. Mantenimiento de la labor consultiva del Tribunal

En cuanto a la elaboración de estudios y propuestas en esta materia, dicha previsión se contiene en el artículo 3.3 del ROTEAPA, según el cual *“...el Tribunal es competente para, a solicitud del Área de Hacienda, elaborar estudios y propuestas en materia tributaria”*.

Creemos que el Ayuntamiento, y con él los diferentes órganos municipales pueden aprovechar la capacidad técnica del Tribunal en materia tributaria, cumpliendo el fin último para el que fueron creados estos órganos por el legislador, como es la mejora en la gestión tributaria local.

En definitiva, la labor consultiva de este Tribunal en el ámbito de la revisión tributaria municipal favorece en primer lugar al Ayuntamiento al ejercer como filtro último de la conformidad a derecho de sus actuaciones, así como para reforzar la adecuación a derecho de la normativa tributaria y reducir las controversias judiciales. Asimismo, resulta positivo para los mismos contribuyentes, preservando el sistema de garantías y de defensa de sus derechos.

Lo adecuado de dicho asesoramiento se ha puesto más si cabe de manifiesto durante este ejercicio a raíz del reto más relevante que han tenido los Tribunales económico-administrativos en el ámbito de la revisión tributaria en los últimos años, como ha sido, sigue y seguirá siendo la controversia sobre el IIVTNU.

## IV.2. Objetivos a cumplir

### IV.2.1. Resolución de las reclamaciones pendientes en concepto de IIVTNU

Debido al protagonismo de la cuestión relativa al IIVTNU durante los años pasados, y a pesar de la cierta clarificación del panorama por la doctrina del Tribunal Supremo en 2018, debemos un año más reiterar que el objetivo primordial de este Tribunal es la resolución de las reclamaciones interpuestas por dicho concepto tributario. Todo ello a falta de nuevo de la necesaria modificación legal del impuesto en el TRLRHL.

Habida cuenta de que la totalidad de reclamaciones pendientes lo son en concepto de IIVTNU en espera de la pertinente comprobación administrativa de los indicios aportados por los particulares sobre la falta de realización del hecho imponible, es evidente que dicho volumen se verá en gran parte reducido a medida que se vayan emitiendo con mayor agilidad dichos informes.

Y ello no sólo por la celeridad derivada al evitarse mayores indagaciones a medida que se emitan más informes con más ámbitos urbanísticos que hayan sido ya objeto del método comparativo, sino por la implementación de otros medios que coadyuven a la comprobación administrativa de los indicios probatorios aportados a instancia de parte. Todo ello, sin perjuicio de que sea posible que el legislador acometa de una vez por todas la modificación legal pendiente desde 2017 sobre el TRLRHL al que le obligó el TC en sus Sentencias de 11 de mayo de 2017 y 31 de octubre de este mismo año.

Dentro de este objetivo se incluye la necesidad de respuesta coordinada frente a este último pronunciamiento citado del TC que declara el último supuesto hasta la fecha de inconstitucionalidad en torno al IIVTNU.

Lo reciente de dicha Sentencia en este ejercicio 2019 obligará a dar solución, no sólo a todos los expedientes que a raíz de la misma puedan tramitarse ante este Tribunal, sino a adaptar la respuesta a todos aquéllos supuestos ya planteados que pudieran verse directa o indirectamente afectados por esa declaración de inconstitucionalidad. Todo ello teniendo en cuenta, no sólo la ausencia hasta el momento de toda línea jurisprudencial interpretativa de dicho fallo del TC, sino al permanente silencio del legislador que adapte definitivamente a la doctrina constitucional la normativa de obligada aplicación por los Ayuntamientos. Dar respuesta conforme Derecho a los expedientes pendientes antes de este último pronunciamiento, así como a los que de seguro se plantearan a raíz del mismo constituirá el principal objetivo de este órgano durante 2020 y años siguientes.

En directa relación con todo lo anterior, se deriva la necesaria reducción de los plazos de resolución de los expedientes en concepto de IIVTNU, en la medida que las circunstancias ajenas a la voluntad de los Ayuntamientos permitan la clarificación del panorama legal y jurisprudencial en la materia.

En este sentido, la mayor celeridad que pueda imprimirse en la emisión de los informes de comprobación administrativa permitirá indirectamente reducir los plazos máximos de resolución por este Tribunal.

#### IV.2.2. Facilitar a los particulares la aplicación de la normativa tributaria y de los criterios adoptados

Relacionado en cierta forma con el anterior objetivo relativo a la resolución de los expedientes de IIVTNU, la enorme conflictividad en torno a este impuesto y la incertidumbre judicial y sobre todo legal generada en el ámbito tributario municipal, obliga a un esfuerzo continuo de clarificación del estado actual de la cuestión en cada momento.

A lo anterior, se une **un ordenamiento tributario que ni es claro, ni sencillo ni estable, todo lo cual complica el traslado para conocimiento de los particulares de los criterios adoptados.**

Como venimos reiterando en años anteriores y ya hemos apuntado en esta Memoria, son frecuentes los contactos periódicos con los contribuyentes desde la Secretaría de este Tribunal, en su condición de órgano permanente del Tribunal, sobre los avances judiciales y legales que afectan al estado de resolución de sus respectivos expedientes en concepto del IIVTNU.

Por lo que, es deber de la Administración y dentro de ella de este Tribunal, facilitar el cumplimiento del mismo por los particulares a través de la información lo más desarrollada posible, tanto del estado de tramitación de cada expediente particular como del panorama general afectante a dicho impuesto, y, por ende, afectante a su particular esfera de intereses.

Ello se debe hacer extensible por supuesto a todo tipo de expediente, no sólo de IIVTNU, que plantee cuestiones de especial relevancia técnico-jurídica.

Pero la anterior labor de información al contribuyente ha de complementarse con el objetivo de simplificar el contenido de las resoluciones, a fin de dar una respuesta lo más comprensible posible a los ciudadanos a pesar de la especial complejidad técnico-jurídica y enorme relevancia de esta materia. Lo anterior coadyuvará, además, a potenciar la defensa de los derechos y de las garantías de los contribuyentes.

Es por ello que, **para reforzar la transparencia en la actuación de este órgano, ya hemos adelantado la actualización y mayor desarrollo de la Consulta Pública de Resoluciones publicadas en la Página Web Municipal.** Además, y partiendo del contenido de dicho Fondo, reiteramos la necesidad apuntada el pasado ejercicio de la elaboración de un compendio de criterios accesible desde esa página, no sólo para los contribuyentes, sino también de conocimiento para los órganos municipales respecto a los que este Tribunal ejerce sus competencias.

Se trataría de un ejercicio de transparencia accesible a todos los operadores jurídicos interesados, como una forma de reforzar la comunicación de los criterios adoptados en cada cuestión y plasmados de forma concreta en cada una de las resoluciones incluidas en la Consulta Pública. Para lo cual, se seguiría la misma estructura de esta última: concepto tributario, elementos del tributo (tipo de gravamen, sujeto pasivo, bonificaciones y exenciones, etc.), acompañada finalmente de una referencia al supuesto concreto estudiado y de un breve resumen del criterio adoptado.

Todo ello en aras el principio de seguridad jurídica y eficacia en la actuación administrativa.

### IV.2.3. Mantenimiento del ritmo de resolución del resto de los expedientes

Habida cuenta de las vicisitudes ampliamente expuestas en esta Memoria en relación con el IIVTNU se hace más necesario si cabe mantener el ritmo máximo de resolución de los expedientes relativos al resto de conceptos tributarios sometidos a consideración de este Tribunal.

Como explicaremos en el apartado de las estadísticas correspondiente a los indicadores de capacidad de resolución del Tribunal en cada ejercicio, el nivel de resolución de los expedientes correspondientes a otros conceptos tributarios o no llega prácticamente al máximo posible.

Obviamente, existen expedientes que, por la propia naturaleza del concepto tributario, por las alegaciones formuladas o simplemente por el tipo de procedimiento de que se trate requieren una tramitación más dilatada y una resolución más estudiada que demora la terminación de los mismos.

Pero, al margen de estos supuestos de tramitación necesariamente más dilatada, es objeto de este Tribunal mantener la máxima celeridad en la resolución del resto de expedientes, en especial aquéllos referidos a sanciones no tributarias, que constituyen la segunda categoría de reclamaciones más numerosas después de las relativas al IIVTNU.

Se trata de procedimientos en los que la falta de dificultad técnica y lo limitada de la capacidad de revisión que nuestro Reglamento Orgánico atribuye a este órgano por razón de la materia, justifican su pronta resolución. Además, el cumplimiento de este objetivo permite al Tribunal dedicar el tiempo y esfuerzo necesario a aquéllos otros expedientes que lo requieren por su especial relevancia jurídica, permitiendo pues una respuesta suficientemente razonada y motivada, en garantía del derecho a la defensa de los contribuyentes.

### IV.2.4. Adaptación del Reglamento Orgánico del Tribunal a la reforma de la normativa tributaria

Con la entrada en vigor de la **Ley 34/2015, de 21 de septiembre de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)**, surgió la posibilidad de emprender la modificación de nuestro propio Reglamento Orgánico del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón (ROTEAMPA). El hecho de que dicha previsión hasta ahora sólo se encuentre cristalizada en una Propuesta va a permitir afrontar una futura reforma del mismo, ya plenamente adaptada a la última actualización legal plasmada en la norma citada.

Todo ello, como no puede ser de otro modo, sometiéndose a la necesaria consideración de los Órganos municipales competentes, tanto sobre su procedencia como a su oportunidad. Además, procede hacer constar que, por el principio de jerarquía normativa, todas las previsiones desactualizadas contenidas en el ROTEAMPA se tienen por no puestas,

prevaleciendo la aplicación de la prevalente normativa legal, por lo que los desajustes reglamentarios apenas tienen consecuencias en la práctica.

No obstante, entendemos la necesidad de reflejar esta reforma en la presente Memoria, no sólo para dotarse de una reglamentación actualizada, por la inmediatez en el tiempo o por su trascendencia en el funcionamiento diario del Tribunal, sino porque creemos que es una forma de anticipar, planificar y orientar con la adecuada reflexión la modificación de nuestras propias normas locales.

Además, en este punto, hemos de hacer constar que este Tribunal ha elaborado un estudio detallado sobre dicha modificación del bloque normativo regulador de las reclamaciones económico-administrativa, y que servirá de base para encarar en su momento la revisión de la normativa orgánica de este Tribunal.

## V. ESTADÍSTICAS

### V.1. Reclamaciones presentadas

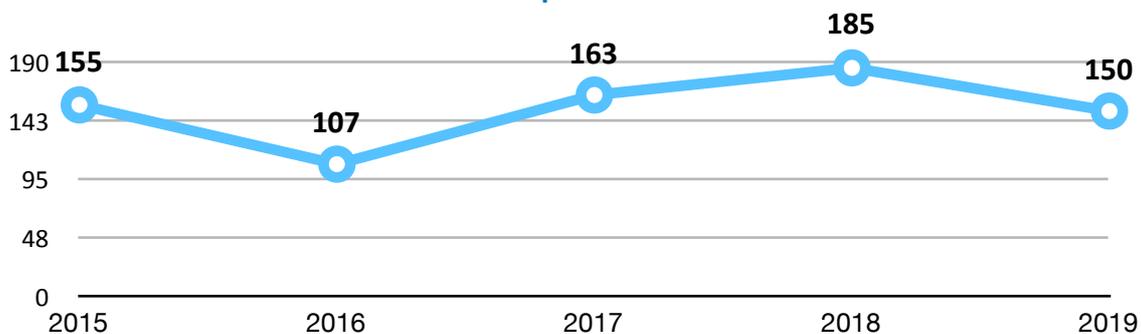
#### V.1.1. Atendiendo al ejercicio de presentación

Los datos de los cinco últimos años son los siguientes:

**Reclamaciones presentadas 2015-2019**

AÑO	N.º de RECLAMACIONES
2015	155
2016	107
2017	163
2018	185
<b>2019</b>	<b>150</b>

**Reclamaciones presentadas 2015-2019**



A la vista de los datos expresados, y tal y como ya se ha expuesto con anterioridad, **ha habido una disminución del volumen de reclamaciones respecto al ejercicio anterior, lo que supone, una estabilización con carácter general en la conflictividad ante este Tribunal.**

De dichos datos cabe extraer las siguientes reflexiones:

- Tras el período 2013-2014 de una mayor conflictividad tributaria, desde el año 2015 sin embargo se produce una cierta estabilización en la presentación de las reclamaciones, que llega a su reducción máxima en 2016, provocada por dos factores esenciales:
  - Confirmación de una progresiva disminución de las reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva que constituían hasta entonces el mayor volumen de impugnación.
  - Descenso acusado de impugnaciones contra el resto de conceptos tributarios que se mantiene en la actualidad.
- Sin embargo, en 2017 y 2018, se observa ya un nuevo repunte del volumen total de reclamaciones, coincidente con la implosión de la controversia judicial en torno al IIVTNU por las sucesivas SSTC sobre la declaración de inconstitucionalidad del impuesto. Dicho aumento compensó con creces la continua disminución reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva y en general respecto al resto de las materias objeto de impugnación.
- Ya en 2019 cabe constatar una nueva estabilización con una reducción en la presentación de reclamaciones, que nos sitúa de nuevo a niveles similares a 2015, pero caracterizada por la conflictividad en torno al IIVTNU tal y como veremos en los siguientes apartados.

### V.1.2. Reclamaciones registradas por 1.000 habitantes (comparativa de los años 2015-2019)

Esta ratio es el resultado de dividir el número de reclamaciones presentadas por el número de habitantes del municipio censados en dicho ejercicio. Los datos del número de habitantes, que aparecen en el cuadro siguiente, han sido facilitados por el Departamento de Estadística Municipal.

#### Número de reclamaciones por cada 1000 habitantes (años 2015-2019)

AÑO	Número total de Reclamaciones	Censo de Pozuelo de Alarcón (*)	Reclamaciones por cada 1000 habitantes
2015	155	84.558 habitantes	1,83 por mil habit.
2016	107	84.989 habitantes	1,25 por mil habit.

## Número de reclamaciones por cada 1000 habitantes (años 2015-2019)

AÑO	Número total de Reclamaciones	Censo de Pozuelo de Alarcón (*)	Reclamaciones por cada 1000 habitantes
2017	163	85.605 habitantes	1,90 por mil habit.
2018	185	86.172 habitantes	2,10 por mil habit.
<b>2019</b>	<b>150</b>	<b>86.422 habitantes</b>	<b>1,73 por mil habit.</b>

Como comentario a estos datos, conviene decir que, **con una población de 86.422 habitantes en 2019 resulta pues una Tasa de 1,73 por mil habitantes de número de reclamaciones, lo que supone un decremento respecto al índice de los dos ejercicios anteriores.** Ya hemos comentado que se produce en 2019 una estabilización en la presentación de reclamaciones, frente a ejercicios anteriores, y ello teniendo en cuenta que aún se está lejos del período 2013-2014 que fue del mayor volumen de conflictividad tributaria de los últimos cinco años.

## V.2. Reclamaciones presentadas por materias objeto de impugnación

## Reclamaciones por materias (años 2015-2019)

OBJETOS DE IMPUGNACIÓN	2015		2016		2017		2018		2019	
	N.º	%								
IAE	0	0,00	4	3,74	3	1,84	2	1,08	6	4,00
ICIO	7	4,52	2	1,87	2	1,23	1	0,54	3	2,00
IVTM	1	0,65	0	0,00	2	1,23	0	0,00	0	0,00
IBI	8	5,16	10	9,35	6	3,68	5	2,70	9	6,00
IIVTNU	21	13,55	26	24,30	73	44,79	132	71,35	87	58,00
RE	92	59,35	57	53,27	70	42,94	41	22,16	38	25,33
TLO	3	1,94	1	0,93	1	0,61	1	0,54	1	0,67
TDPL	13	8,39	4	3,74	1	0,61	2	1,08	1	0,67
TEV	3	1,94	2	1,87	2	1,23	0	0,00	2	1,33
TRV	2	1,29	0	0,00	1	0,61	0	0,00	1	0,67
TSS	1	0,65	0	0,00	0	0,00	1	0,54	0	0,00
TEV/RE									1	0,67



**A) Se confirma definitivamente la relevancia del IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IVTNU), que representa un 58% del total de reclamaciones presentadas en 2019. No obstante lo anterior se observa un descenso con respecto al ejercicio anterior que fue del 71,35%.**

La situación de incertidumbre suscitada en todo el territorio nacional en torno al IIVTNU, ha seguido trasladándose obviamente a todos los niveles de revisión administrativa, tanto en el ámbito de la gestión liquidatoria del impuesto como en la revisión tributaria sobre la que este Tribunal ejerce su competencia.

Desde el punto de vista evolutivo, el año 2017 con un 44,79% del total de reclamaciones, coincidió con las SSTC de 16-02-2017 y 01-03-2017 sobre régimen foral, y finalmente la STC 49/2017 de 11 de mayo de 2017 sobre territorio de régimen común, lo que supuso por vez primera la superación en volumen al resto de ámbitos de revisión, y en concreto al de las reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva.

Por tanto, dichos pronunciamientos del TC supusieron la implosión de este impuesto en todas las estadísticas desde 2017, que alcanzó la máxima conflictividad en 2018 con un 71,35% del total de reclamaciones presentadas. Dicho nivel **ha descendido hasta un 58%** durante este ejercicio habiéndose apuntado algunos motivos en el Apartado I.1 de esta Memoria. En concreto nos referimos, a la recuperación del mercado con cambio de tendencia hacia la revalorización de los inmuebles, que ha ido equilibrando los precios de mercado una vez superado el período temporal del “boom inmobiliario” hasta aproximadamente 2014. Asimismo, la propia doctrina legal del Tribunal Supremo ya analizada extensamente ha ido aclarando el panorama y limitando las causas de impugnación.

Como veremos en la estadística correspondiente a reclamaciones resueltas por materias, la reducción de impugnaciones en base a la diferencia de precios escriturados por los motivos citados, se ha compensado en cierta manera con la continua entrada de reclamaciones basadas en motivos ya rechazados por la doctrina del Tribunal Supremo.

En materia de IIVTNU, las actuaciones de la Inspección Tributaria, como todo lo afectante a dicho impuesto han experimentado un repunte en el presente ejercicio. La Inspección Tributaria no se abstraído de la conflictividad de este tributo, pero con peculiaridades propias: -Por sus atribuciones específicas de investigación y comprobación, los expedientes que llegan a este Tribunal vienen acompañados de una previa labor de investigación debidamente documentada en la fase de inspección; - se diversifican las causas de impugnación, no sólo en torno a la existencia o no de decremento de valor sino por cuestiones diversas, como la determinación de sujetos pasivos, fijación de los períodos de generación de la plusvalía, alegaciones de no sujeción por aportaciones a ramas de actividad, etc.

**B) En segundo lugar, en cuanto a las reclamaciones contra ACTUACIONES DE RECAUDACIÓN EJECUTIVA, incluyendo las sanciones no tributarias, representan un 25,3%,**

**lo que supone un leve aumento respecto al año anterior. No obstante se mantiene la línea descendente iniciada años atrás.**

En efecto, en un breve análisis evolutivo, se observa que, a partir de 2016, ya se inició el descenso respecto al total de reclamaciones presentadas y que continuó en 2017. Pero es quizás en el año 2018 donde se produce el salto cualitativo en forma de reducción en más de un 20% respecto a las reclamaciones del año anterior.

En definitiva, desde 2015 y a lo largo de años siguientes el volumen de impugnaciones de actos de recaudación ejecutiva, ha ido descendiendo hasta un 40% aproximadamente respecto al número total de reclamaciones registradas.

Respecto al año 2019, se llega a un 25,3 % del total de reclamaciones presentadas, lo que, a pesar del leve aumento en porcentaje respecto al año anterior, no hace más que confirmar el descenso tan acusado iniciado en años anteriores al que nos acabamos de referir.

Cabe señalar como razones que influyen desde años anteriores en la reducción paulatina de las reclamaciones contra sanciones no tributarias, el cambio normativo sobre el pago de las mismas, en el sentido de que los interesados pueden disfrutar de una reducción de la deuda sin posibilidad de recurso. Hemos de tener en cuenta que el pago de la deuda en voluntaria imposibilita la exigencia en vía ejecutiva con emisión de providencias de apremio y diligencias de embargo, únicas actuaciones que este Tribunal podría revisar en este ámbito.

En cualquier caso, y al igual que otros años hemos de insistir que de la Unidad de Recursos y de Recaudación proceden las Reclamaciones presentadas contra providencias de apremio y diligencias de embargo que tienen origen en todos y cada uno de los ingresos de derecho público sujetos a revisión. Por ello es lógico que su volumen siga siendo siempre significativo al derivarse de actuaciones comunes a todos ellos.

**C) En cuanto al resto de tributos de cobro periódico por recibo, en primer lugar, respecto al IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI), supone un 6% del total de reclamaciones presentadas en 2019.**

El primer dato que cabe destacar en torno a la evolución de la conflictividad de este impuesto es que, tras el repunte experimentado en el año 2016 (9,35% del total de reclamaciones presentadas), se inicia un período descenso paulatino de la conflictividad en torno a este impuesto en los años 2017 y 2018, que, sin embargo vuelve a experimentar un ascenso en 2019.

En pasados ejercicios, la cuestión nuclear de estas reclamaciones giraba en torno al reconocimiento y aplicación de beneficios fiscales en los tributos locales, tanto los de carácter potestativo, vía Ordenanza Fiscal como los de imposición legal, referidos sobre todo a Entidades sin ánimo de lucro. Tanto unas como otras han ido prácticamente desapareciendo como objeto de revisión ante este Tribunal a lo largo de los años.

Por el contrario, y como afirmábamos en 2018, se confirma en el presente ejercicio la tendencia ascendente respecto a las controversias planteadas por los reclamantes que se centran mayoritariamente en las actuaciones de gestión compartida en el IBI, de gestión catastral y tributaria, y más en concreto a los efectos tributarios de las actuaciones derivadas de expedientes de modificación del valor catastral por la Dirección General del Catastro. A ello se ha añadido como novedad respecto a anteriores ejercicios, la problemática relativa a los supuestos de no sujeción al impuesto que se alega por entidades públicas o de carácter administrativo, supuestos caracterizados por una especial complejidad técnico-jurídica para su resolución.

**D) Respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) alcanza el 4% del total de reclamaciones presentadas en 2019, mientras que en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) no consta reclamación alguna durante este ejercicio.**

En un breve repaso evolutivo, cabe comentar que la conflictividad en torno a estos impuestos ha sido prácticamente inexistente en vía económico-administrativa. Dicha tendencia ha sido generalizada prácticamente desde el inicio de la actividad de este Tribunal. Como hemos explicado en sucesivas memorias la estabilidad que caracteriza a estos ámbitos impositivos motivaba que la mayoría de las impugnaciones relativas a la gestión censal y de la matrícula de estos dos impuestos estaba relacionada con altas, bajas, prorrateos, bonificaciones, etc. que acaban su recorrido en vía administrativa.

Ello ha sido especialmente significativo respecto al IVTM ya que podemos afirmar la desaparición de la conflictividad sobre este impuesto ante este Tribunal tanto en 2018 como en el presente 2019.

No obstante respecto al IAE, se experimentó ya en 2016 un leve repunte en torno a la gestión censal de grandes entidades con relevantes repercusiones tributarias, no sólo en términos estrictamente económicos sino jurídicos y doctrinales, siendo prueba de ello la judicialización de dichas controversias en la jurisdicción contencioso-administrativa.

En efecto, durante este ejercicio se ha experimentado un ascenso de reclamaciones en el IAE, con origen en expedientes de Inspección Tributaria.

Ello ha venido motivado fundamentalmente por motivos nuevamente relacionados con la gestión censal de grandes entidades, y, como ya hemos apuntado al principio de esta memoria, por la aplicación de una nueva doctrina legal del Tribunal Supremo sobre determinados supuestos de no sujeción al impuesto.

Estos expedientes se caracterizan, no sólo por la elevada cuantía de las deudas reclamadas, sino por la complejidad técnico-jurídica de su resolución, siendo la vía económico-administrativa muchas veces la antesala de la impugnación en vía contenciosa.

**E) En cuanto al IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (CIOI) y la TASA POR EXPEDICIÓN DE LICENCIAS URBANÍSTICAS, la conflictividad alcanza el 2,6% del total de reclamaciones presentadas en 2019.**

En un breve comentario sobre la evolución respecto a estos conceptos tributarios, en el año 2015 se culminó un crecimiento iniciado en años anteriores del volumen de reclamaciones, coincidente con un mayor número de expedientes tramitados y terminados por la Unidad de Inspección Tributaria.

Sin embargo, desde 2016 en adelante se observa un descenso progresivo y prolongado hasta el presente ejercicio, en el que el porcentaje **supone la práctica desaparición de la conflictividad en 2018.**

En 2019 se experimenta un leve repunte, aunque poco significativo teniendo en cuenta que estamos ante un ámbito muy relevante desde el punto de vista estrictamente jurídico, así como por la cuantía de las deudas derivadas de la Inspección.

Nos remitimos a los motivos de fondo y forma ya apuntados en los dos años anteriores y que, reiterados en este ejercicio, han sido expuestos en el primer apartado de este Memoria. No obstante, y a pesar de futuros repuntes en el volumen de reclamaciones, (no descartables en función del ritmo de tramitación de expedientes según las previsiones de los Planes de Inspección del OGT), debemos valorar positivamente el bajo volumen de impugnaciones ante este Tribunal. A ello ha coadyuvado una adecuada gestión tributaria, avalada en su mayoría de las ocasiones por este Tribunal.

**F) Finalmente en cuanto al resto de otros conceptos tributarios, en concreto todo el ámbito de las TASAS MUNICIPALES en su doble modalidad de prestación de servicios administrativos y de utilización y/o aprovechamiento del dominio público local alcanzan el 4% del total de reclamaciones presentadas en 2019.**

Cabe destacar que la conflictividad ante este Tribunal, que alcanzó su máximo nivel en el ejercicio 2015, se centró fundamentalmente en la Tasa por ocupación del dominio público a empresas explotadoras de los servicios de suministros en sus modalidades de telefonía móvil y fija, y en la Tasa por entrada de vehículos a través de aceras y calzadas (vados). Es decir, las impugnaciones han tenido mayoritariamente como objeto la modalidad de Tasa sobre la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

No obstante, como ya explicamos en la Memoria del pasado ejercicio, la judicialización de la controversia de fondo respecto a la tasa por telefonía supuso un descenso en la materia, todo ello en espera aun de pronunciamientos judiciales definitivos en un dilatado recorrido en vía jurisdiccional. En cuanto a la denominada tasa de vados, la progresiva desaparición confirmada también en este ejercicio, ha venido motivada por los sucesivos pronunciamientos judiciales a favor de las tesis municipales, así como a la final aceptación por los contribuyentes, a pesar de la disconformidad puntual sobre la misma procedencia del tributo.

Sin embargo, durante 2019 se ha observado que, teniendo igualmente como referencia las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, sin embargo, **se han diversificado las impugnaciones en diversos tipos de ocupaciones del dominio público, dentro de esa misma modalidad.**

En cualquier caso, se confirma la tendencia ya apuntada a la reducida conflictividad en esta materia tributaria en términos globales como son las tasas, a pesar de la gran variedad existente, origen de muchos litigios en un gran número de municipios.

### V.3. Indicadores de volumen de trabajo y capacidad de resolución del Tribunal en cada ejercicio

Las estadísticas que figuran a continuación pretenden ser reflejo de la capacidad de resolución, eficacia y celeridad en la respuesta a las controversias suscitadas por los contribuyentes, lo cual no es incompatible con la dedicación adecuada que requiera cada tipo de reclamación, según la naturaleza y características del objeto de impugnación<sup>4</sup>.

#### V.3.1. Tasa de resolución

La **Tasa de Resolución** indica el porcentaje en que se resuelven las reclamaciones anualmente en relación al número de las presentadas en el mismo año. Si se resolvieran todas las reclamaciones, la tasa sería del 100%. Un resultado superior a 100 indicaría que se resuelven más de las que ingresan.

La fórmula aplicable sería:

$$\frac{RAR}{RAI} \cdot 100 = TR$$

Donde: **RAR**: Reclamaciones anuales resueltas. **RAI**: Reclamaciones anuales ingresadas. **TR**: Tasa de resolución.

Los datos del año 2019 son:

$$\frac{153}{150} \cdot 100 = 102\%$$

De los datos del Tribunal en este año se deduce que, **a pesar del decisivo hándicap acerca de la situación sobre el IIVTNU, se ha alcanzado una Tasa de Resolución del 102%. Este dato supone que este Tribunal ha podido dar resolución a más volumen de reclamaciones que las presentadas durante 2019<sup>5</sup>. Por tanto, se ha conseguido mantener un nivel de resolución que supera el 100%, lo cual además supone una considerable mejora respecto al ejercicio anterior.**

<sup>4</sup> Tomando como referencia el estudio de Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora titulado "Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Central", publicado por el Instituto de Estudios Fiscales en su revista Documentos Nº 25/2004, veremos cada uno de los parámetros sobre la capacidad de resolución del Tribunal.

<sup>5</sup> A efectos estadísticos, la cifra de reclamaciones resueltas incluye dos reclamaciones que se desestimaron de forma presunta y que posteriormente se confirmaron en vía judicial.

### V.3.2. Tasa de eficacia

Indica el porcentaje de las reclamaciones resueltas respecto de la suma de las pendientes a principios del año 2019 y las ingresadas en el mismo. Su máximo, 100, significaría que se han resuelto todas las existentes y, por tanto, no queda pendiente nada a final de año.

La fórmula aplicable sería:

$$\frac{RAR}{RPRi + RAI} \cdot 100 = TE$$

Donde: **RAR**: Reclamaciones anuales resueltas. **RPRi**: Reclamaciones pendientes de resolución al inicio del año. **RAI**: Reclamaciones anuales ingresadas. **TE**: Tasa de eficacia.

Los datos del año 2019 son:

$$\frac{153}{93 + 150} \cdot 100 = 63\%$$

La Tasa de eficacia mide, por tanto, el grado de resolución respecto a la totalidad de reclamaciones que este Tribunal ha tenido que gestionar hasta el fin del ejercicio, incluyendo las pendientes al inicio del mismo.

Teniendo en cuenta que todas las reclamaciones pendientes a 01-01-2019 lo eran en concepto de IIVTNU, y con los condicionantes sobre la imposibilidad de resolver los expedientes sin previo Informe de comprobación administrativa se ha podido aun así alcanzar una **Tasa del 63%**, lo cual supone también una mejora respecto al ejercicio anterior.

### V.3.3. Tasa de pendencia

La fórmula sería:

$$\frac{RPRf}{RAR} = TP$$

Donde: **RPRf**: Reclamaciones pendientes de resolución al final del año. **RAR**: Reclamaciones anuales resueltas. **TP**: Tasa de pendencia.

Los datos del año 2019 son:

$$\frac{90}{153} = 0,6$$

Este parámetro mide los años necesarios para resolver las reclamaciones pendientes al final del año.

A la vista de los datos registrados se deduce una espera prevista para la resolución de las reclamaciones alrededor de la mitad del plazo máximo previsto para la resolución en los Procedimientos generales, que es de un año desde la presentación de la reclamación.

Todo lo cual supone igualmente una mejora respecto al ejercicio anterior que alcanzó un 0,72%.

#### V.3.4. Conclusiones

De los datos expuestos cabe deducir que las Tasas de Resolución, Eficacia y Pendencia siguen expresando niveles por encima de la media sobre la capacidad de resolución del Tribunal, además de suponer una mejora en todos los índices respecto al ejercicio anterior.

A raíz de lo anteriormente expuesto se extraen las siguientes conclusiones, sobre todo respecto a los expedientes pendientes de resolución:

- **Con carácter preliminar, debemos constatar la mejora en términos globales de todos los índices de capacidad de resolución de este Tribunal durante 2019 respecto al ejercicio anterior. Lo anterior se constata claramente en la Tasa de resolución en este año que, al superar el 100%, nos acerca de nuevo a los niveles de 2016 anteriores a la implosión de la conflictividad en torno al IIVTNU.**
- **La mejora, sobre todo en el índice de resolución y de eficacia implican que, en apenas un ejercicio se han podido remontar los niveles de pendencia en la resolución de 2018, donde no sólo se alcanzó el nivel máximo de impugnación del IIVTNU, sino que fueron mayoría las reclamaciones por dicho concepto que no podían resolverse sino se sometían previamente a informe de comprobación administrativa. El hecho de que se mejore en 2019 la capacidad de resolver la totalidad de reclamaciones pendientes significa que este Tribunal inicia 2020 con perspectivas de ir reduciendo dichos expedientes a medida que se vayan emitiendo los informes técnicos citados.**
- **Por tanto y en función de lo anterior, procede señalar que la práctica totalidad de las reclamaciones pendientes de resolver a 31-12-2019, un 95,5% se refieren a liquidaciones o autoliquidaciones en concepto del IVTNU que requieren el necesario informe de comprobación administrativa.**

**En efecto, la totalidad de dichas reclamaciones pendientes en concepto del IIVTNU pertenecen al grupo de expedientes que este Tribunal no podría resolver por aportación de indicios probatorios por los particulares (precios escriturados, informes técnicos periciales, etc.), sin la previa comprobación mediante informe técnico sobre la idoneidad de los mismos para acreditar el decremento del valor de los terrenos.**

En cuanto a estos expedientes, habida cuenta de que la doctrina legal del Tribunal Supremo ha resuelto durante el segundo semestre de 2018 y durante 2019 parte de las cuestiones controvertidas derivadas de la situación de incertidumbre generada con la STC de 11-5-2017, **este Tribunal está a la espera de dicha comprobación de valores mediante el oportuno informe técnico municipal.**

Desde luego, **no hablamos ya de la espera de la obligada modificación de la norma**

**por el legislador para adaptarla a las SSTC de 11-5-2017 y 31-10-2019, y que permitiría definitivamente a los Ayuntamientos resolver definitivamente todos los expedientes pendientes de resolución en torno al IIVTNU.**

En este sentido, y al igual que en el pasado ejercicio, la Secretaría de este Tribunal ha desarrollado una labor de información permanente con los reclamantes, no sólo sobre el estado de tramitación de sus expedientes sino sobre el panorama vigente en cada momento sobre este impuesto, haciendo especial incapié en los continuos pronunciamientos del Tribunal Supremo que han ido consolidando la doctrina legal durante este ejercicio. Consideramos que dicha labor resulta obligada por el derecho de los contribuyentes a ser informados y a facilitarles el ejercicio de sus derechos legítimos, más aún por el tiempo transcurrido para la resolución de sus asuntos.

Fruto de dichas comunicaciones durante este ejercicio, gran parte de los mismos adoptan la posición de espera no sólo del oportuno informe de comprobación sino a que el panorama legal y judicial aclare la forma de actuar de los municipios, siendo pues plenamente conscientes de la situación de incertidumbre que afecta de igual modo a los Ayuntamientos.

- Por otro lado, el pasado ejercicio destacábamos la continuidad en la tramitación en de estos procedimientos sobre el IIVTNU, respecto a todas las actuaciones legalmente previstas hasta el mismo momento de la resolución, (comunicación de inicio de procedimiento, concesión de plazo de alegaciones, apertura de periodo de prueba, etc.). Lo anterior ha permitido mantener todos los expedientes pendientes preparados para el momento de la emisión de los Informes de comprobación administrativa, a fin de proceder de inmediato a su resolución con los modelos ya elaborados en consecuencia. Todo ello, insistimos, teniendo en cuenta que aún sigue pendiente la modificación del legislador del texto del TRLRHL, lo que indudablemente allanaría definitivamente el camino para la resolución de todos y cada uno de los expedientes pendientes en concepto del IIVTNU.
- A pesar de lo expuesto, y como ya hemos adelantado al principio de esta Memoria, todo lo anterior no ha sido óbice para que este Tribunal haya podido resolver todas aquellas cuestiones sobre este impuesto, ya fueran ajenas a la declaración de inconstitucionalidad del TC o precisamente por no estar amparadas por la misma. En definitiva, debemos destacar que, de las reclamaciones totales en concepto de IIVTNU, tanto las presentadas durante 2019 como las pendientes de años anteriores, este órgano ha podido finalmente dar resolución a algo más de la mitad de las mismas.
- A todo lo anterior, debemos añadir la dilatación de los expedientes en concepto del IIVTNU, en gran parte de tramitación general, por los mayores trámites a realizar consustanciales a este tipo de procedimientos. En definitiva, la actitud de espera en la tramitación y resolución de las Reclamaciones en concepto de IIVTNU ha exigido resolver únicamente aquéllas que

no quedaban amparadas por la declaración de inconstitucionalidad. A ello se unen determinadas reclamaciones también tramitadas por procedimiento general de especial complejidad técnico-jurídica que exigen mayor tiempo de estudio para la elaboración de la correspondiente resolución.

- Asimismo, cabe prever una mayor celeridad en resolución de todas las reclamaciones de IIVTNU sujetas a informe, ya que, a medida que se vayan evacuando un mayor número de informes, menos necesarias serán las actividades de investigación y comprobación de los parámetros utilizados para su elaboración al estar ya a disposición del OGT de otros expedientes.
- Finalmente, cabe destacar que, respecto a las reclamaciones presentadas por el resto de los conceptos tributarios durante 2019, se ha resuelto prácticamente en su totalidad, lo cual además ha permitido que se liberara la labor del Tribunal para concentrarse en la resolución masiva de lo asuntos pendientes por el concepto tributario citado.

#### V.4. Reclamaciones resueltas atendiendo al sentido de la resolución

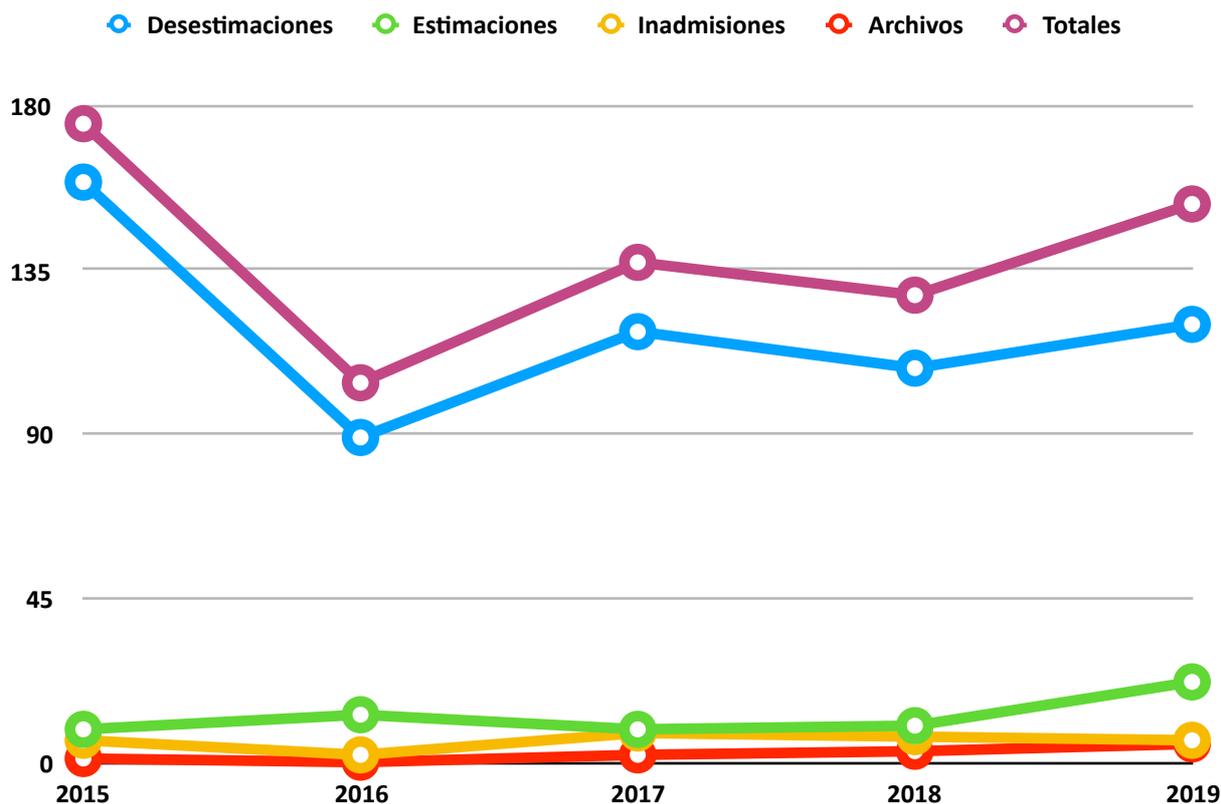
##### Número de reclamaciones resueltas (años 2015-2019)

Resultados globales por año	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Desestimaciones</b>	159	89	118	108	<b>120</b>
<b>Estimaciones</b>	9	13	9	10	<b>22</b>
<b>Inadmisiones</b>	6	2	8	7	<b>6</b>
<b>Archivos</b>	1	0	2	3	<b>5</b>
<b>Totales</b>	175	104	137	128	<b>153</b>

##### Porcentaje de reclamaciones resueltas (años 2015-2019)

Resultados globales por año	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Desestimaciones</b>	90,86 %	85,58 %	86,13 %	84,38 %	<b>78,43 %</b>
<b>Estimaciones</b>	5,14 %	12,50 %	6,57 %	7,81 %	<b>14,38 %</b>
<b>Inadmisiones</b>	3,43 %	1,92 %	5,84 %	5,47 %	<b>3,92 %</b>
<b>Archivos</b>	0,57 %	0,00 %	1,46 %	2,34 %	<b>3,27 %</b>
<b>Totales</b>	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	<b>100,00 %</b>

Presentados los datos anteriores de forma gráfica, tendríamos:



### (A) Desestimaciones

Cabe apuntar brevemente, respecto a la línea evolutiva de las resoluciones desestimatorias de las reclamaciones que desde 2015 el volumen de las mismas siempre ha sobrepasado el 80% del total de reclamaciones resueltas en cada ejercicio. Sin embargo, en 2019 ha llegado al **78% del total de resoluciones dictadas y aprobadas**, es decir, por vez primera se sitúa por debajo del nivel de años anteriores.

No obstante, el porcentaje de **desestimaciones, aun con un leve descenso**, se impone año tras año debido fundamentalmente al acierto de los órganos de gestión y a la asunción por éstos de los criterios consolidados de este Tribunal para la mejora de las actuaciones, sobre todo en materia de notificación de los actos tributarios. Sin duda, la puesta en marcha de la Oficina de Terceros en el Órgano de Gestión Tributaria ha coadyuvado a dichos resultados, habida cuenta de que el objetivo principal de todo Tribunal es contribuir a la mejora de la gestión tributaria municipal en su más amplio sentido.

Como veremos en la siguiente estadística, cabe adelantar que ha sido fundamentalmente en el ámbito tributario de mayor volumen y relevancia a efectos jurídicos, como el IIVTNU, donde más se ha concentrado el número de reclamaciones desestimadas.

En este sentido, la línea de actuación de este Tribunal, en coordinación con el Órgano de Gestión Tributaria, de resolver de forma desestimatoria las reclamaciones por falta de aportación de pruebas por los particulares, viene avalada por los ulteriores fallos judiciales mayormente favorables a las tesis municipales, tal y como veremos en el apartado correspondientes a las impugnaciones en la vía jurisdiccional.

Seguidamente, es el ámbito de los expedientes de recaudación ejecutiva (incluyendo las sanciones no tributarias) en el que se concentra gran parte de los expedientes con resoluciones desestimatorias.

## (B) Estimaciones e inadmisiones

En cuanto a la evolución de las **estimaciones**, cabe destacar que, con la excepción del año 2016 en el que se produjo un aumento puntual de las estimaciones sobre todo en materia de notificaciones por sanciones de tráfico, coincidentes con la entrada en vigor de la nueva normativa de Tráfico, se ha ido produciendo una estabilización del porcentaje de estimaciones hasta 2018.

No obstante, en 2019 se experimenta un notable ascenso respecto a años anteriores alcanzando un **14,38% del total de resoluciones dictadas**.

Como veremos a continuación, este aumento producido se concentra fundamentalmente en el concepto tributario del IIVTNU y trae causa de la emisión de los informes de comprobación administrativa por el Órgano de Gestión Tributaria a los que ya nos hemos a lo largo de esta Memoria, en gran medida favorables a las tesis de los reclamantes.

En cualquier caso, el volumen de estimaciones sigue demostrando el alto nivel de acierto en la primera instancia de revisión tributaria, reforzada por la aplicación de ciertos criterios adoptados por este órgano desde el inicio de actividad.

Respecto a las **inadmisiones (un 3,9% del total de resoluciones dictadas)**, este año experimenta una leve reducción respecto a los dos ejercicios pasados.

La mayoría de las ocasiones se debe a la extemporaneidad en su presentación, ya que, transcurrido un mes desde de la notificación de la resolución impugnada, por lo que este Tribunal debe inadmitir la reclamación al ser un plazo insubsanable.

Ello contrasta con los plazos de los diversos trámites (prueba, alegaciones por complemento de expediente, etc.), respecto a los cuales este órgano aboga por una mayor flexibilidad en aplicación extensiva del principio *pro actione*, favoreciendo en todo momento el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva por los particulares.

## V.5. Reclamaciones resueltas atendiendo al objeto de impugnación y sentido de la resolución en el período 2015-2019

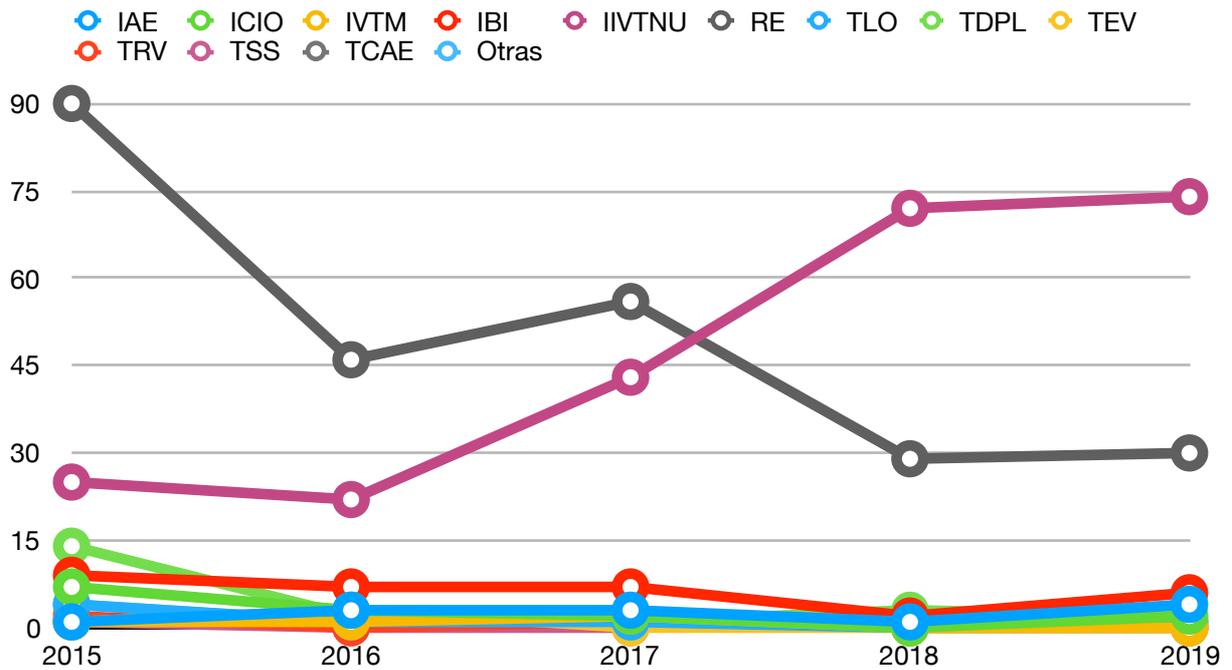
Los datos del período se expresan a continuación.

## Reclamaciones desestimadas 2015-2019

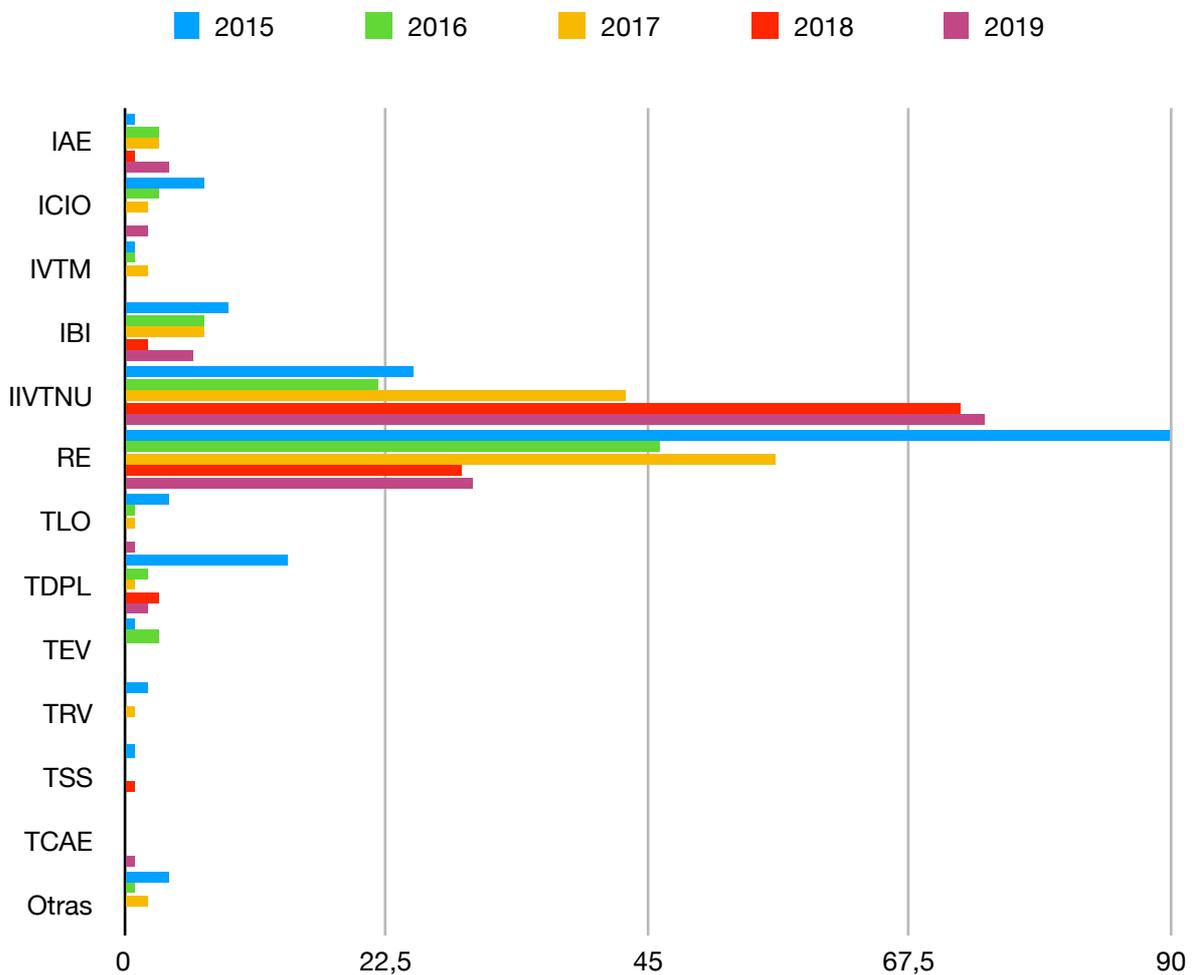
DESESTIMACIONES	2015		2016		2017		2018		2019	
	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%
IAE	1	0,63	3	3,37	3	2,54	1	0,93	4	3,33 %
ICIO	7	4,40	3	3,37	2	1,69	0	0,00	2	1,67 %
IVTM	1	0,63	1	1,12	2	1,69	0	0,00	0	0,00 %
IBI	9	5,66	7	7,87	7	5,93	2	1,85	6	5,00 %
IIVTNU	25	15,72	22	24,72	43	36,44	72	66,67	74	61,67 %
RE	90	56,60	46	51,69	56	47,46	29	26,85	30	25,00 %
TLO	4	2,52	1	1,12	1	0,85	0	0,00	1	0,83 %
TDPL	14	8,81	2	2,25	1	0,85	3	2,78	2	1,67 %
TEV	1	0,63	3	3,37	0	0,00	0	0,00	0	0,00 %
TRV	2	1,26	0	0,00	1	0,85	0	0,00	0	0,00 %
TSS	1	0,63	0	0,00	0	0,00	1	0,93	0	0,00 %
TCAE									1	0,83 %
Otras	4	2,52	1	1,12	2	1,69	0	0,00	0	0,00 %
<b>TOTAL</b>	<b>159</b>	<b>100,00</b>	<b>89</b>	<b>100,00</b>	<b>118</b>	<b>100,00</b>	<b>108</b>	<b>100,00</b>	<b>120</b>	<b>100,00 %</b>

Las abreviaturas utilizadas en el cuadro precedente, y en los siguientes, hacen referencia a las siguientes conceptos: **IAE**: Impuesto sobre Actividades Económicas. **ICIO**: Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. **IVTM**: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. **IBI**: Impuesto sobre Bienes Inmuebles. **IIVTNU**: Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. **RE**: Recaudación ejecutiva (incluyendo sanciones no tributarias). **TLO**: Tasa de Licencia de Obras. **TDPL**: Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. **TEV**: Tasa de entrada de vehículos. **TRV**: Tasa de retirada de vehículos. **TSS**: Tasa de servicios sanitarios. **TCAE**: Tasa de control de actividades y establecimientos. **Otras**: precios públicos.

Presentados estos datos de forma gráfica, tenemos:



Con los mismos datos, se observan las reclamaciones desestimadas por conceptos tributarios en los distintos años.

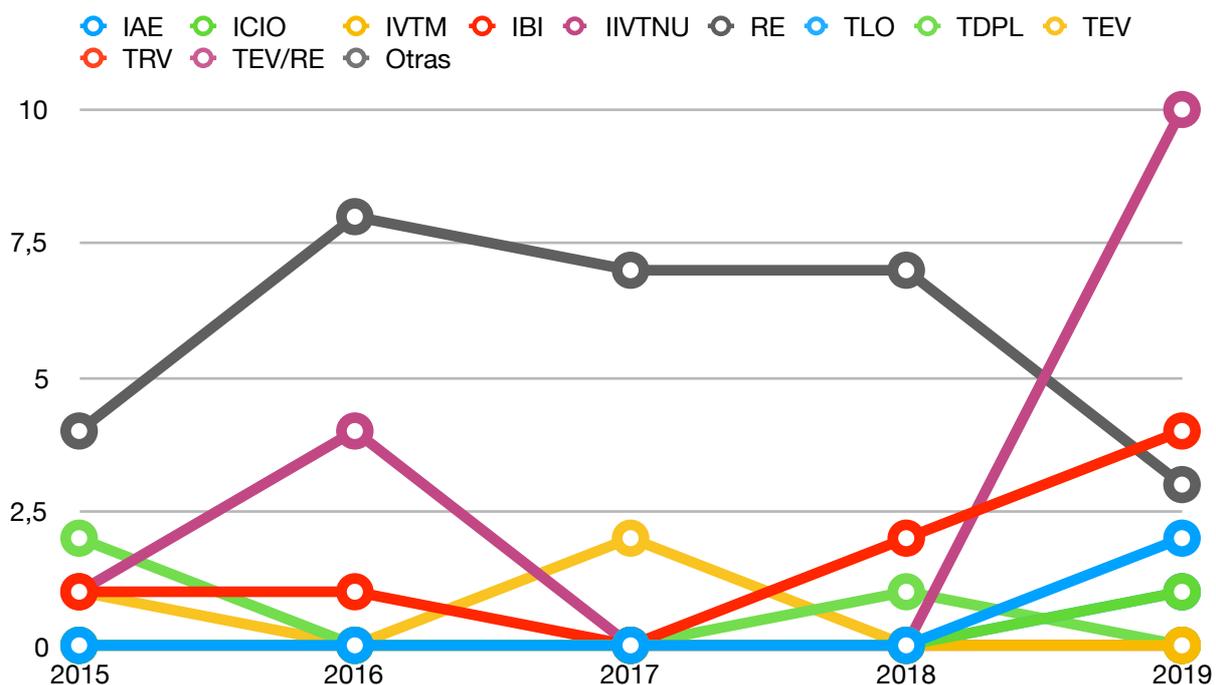


## Reclamaciones estimadas 2015-2019

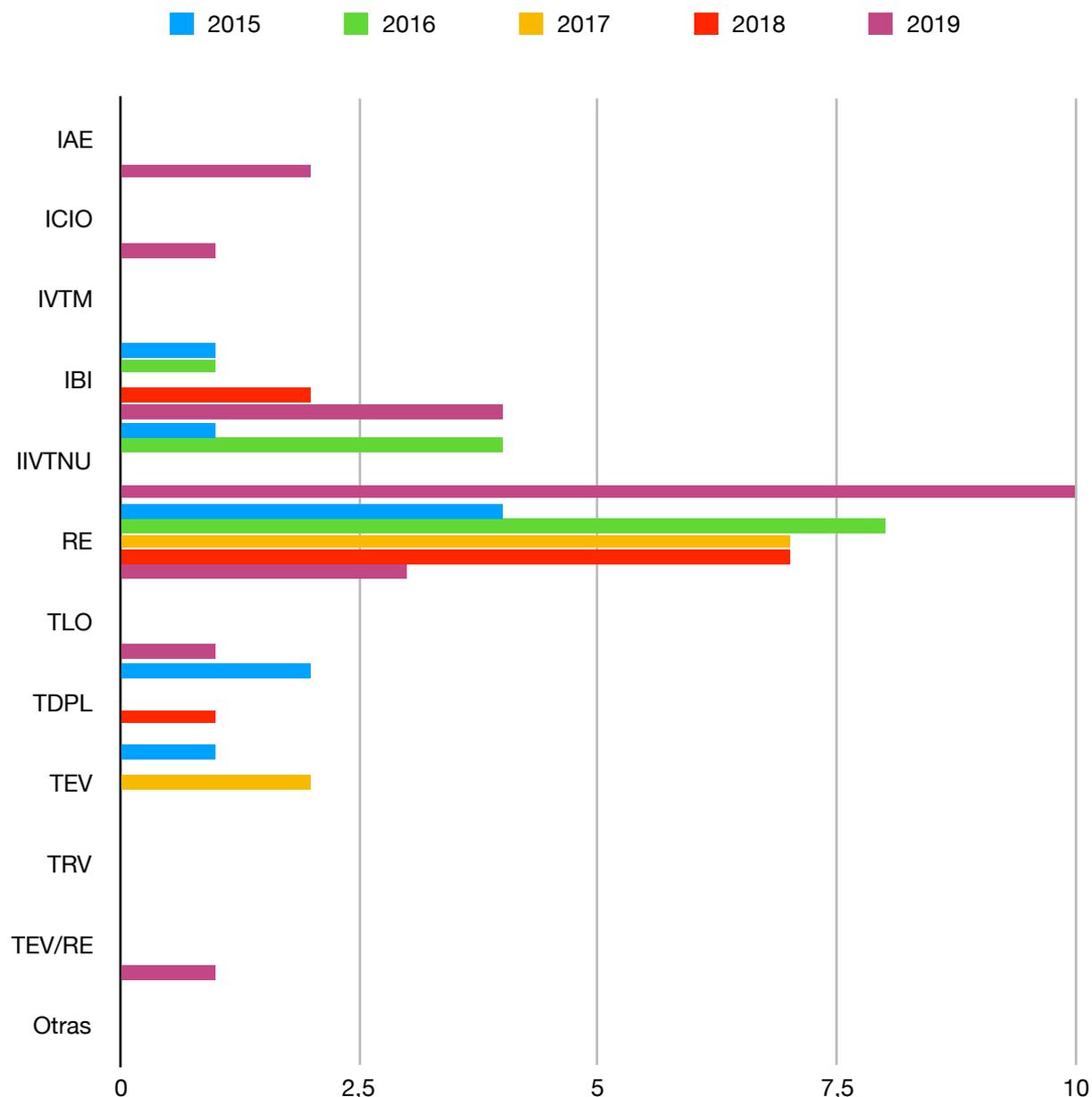
ESTIMACIONES	2015		2016		2017		2018		2019	
	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%
IAE	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	9,09 %
ICIO	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	4,55 %
IVTM	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00 %
IBI	1	11,11	1	7,69	0	0,00	2	20,00	4	18,18 %
IIVTNU	1	11,11	4	30,77	0	0,00	0	0,00	10	45,45 %
RE	4	44,44	8	61,54	7	77,78	7	70,00	3	13,64 %
TLO	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	4,55 %
TDPL	2	22,22	0	0,00	0	0,00	1	10,00	0	0,00 %
TEV	1	11,11	0	0,00	2	22,22	0	0,00	0	0,00 %
TRV	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00 %
TEV/RE *									1	4,55 %
Otras	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00 %
<b>TOTAL</b>	<b>9</b>	<b>100,00</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>	<b>9</b>	<b>100,00</b>	<b>10</b>	<b>100,00</b>	<b>22</b>	<b>100,00 %</b>

\* TEV/RE: Tasa de estacionamiento de vehículos/reserva de espacio.

Presentados estos datos de forma gráfica, tenemos:



Con los mismos datos se observan las reclamaciones estimadas por conceptos tributarios en los distintos años.



**A) En lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU), un 61,6% del total de las desestimadas durante 2019.**

Como ya hemos apuntado, durante 2019 las reclamaciones presentadas en concepto del IIVTNU se han caracterizado por unos motivos principales de oposición, los cuales han marcado sin duda el resultado desestimatorio de las resoluciones adoptadas por este Tribunal. Un año más y desde 2018, los expedientes del IIVTNU con resultado desfavorable a los particulares superan en volumen el de cualquier otro concepto, tributario o no, sometido a la consideración de este Tribunal.

En este sentido, podemos sintetizar las alegaciones formuladas por los reclamantes durante 2019 en torno a este impuesto y que se han visto avocadas a su desestimación:

- En primer lugar, cabe referirse a **la alegación que cuestiona el mismo método legalmente fijado para cuantificar la base imponible** por vulnerar el principio de capacidad económica, y que se limitan a citar el pronunciamiento judicial que considera otras fórmulas alternativas a la legal para el cálculo de la cuota. A pesar del rechazo de este tipo de alegaciones por la doctrina del Tribunal Supremo con las Sentencias de 06 y 27 de marzo de 2019, en este año hemos experimentado un incremento muy notable de reclamaciones que siguen alegando dicho motivo de impugnación. En concreto, se trata de reclamaciones que no niegan el incremento de valor del inmueble pero que, aun acompañadas de informes matemáticos, proponen métodos de cuantificación de la base imponible expresamente rechazados por el TS. Y ello porque, como ya hemos indicado a lo largo de esta Memoria, según el Alto Tribunal se mantiene la constitucionalidad de la fórmula legal mientras los particulares no demuestren el decremento de valor del suelo. Por tanto, estas reclamaciones están avocadas a su rechazo, representando más de la mitad del volumen de desestimaciones recaídas durante este ejercicio.
- Asimismo, **se sitúan las reclamaciones que se limitan a citar la STC 59/2017, de 11 de mayo, para solicitar la anulación de origen de la deuda y devolución de su importe en caso de abono**. Se trata de los supuestos en los que tampoco se niega directamente la sujeción al impuesto al caso concreto, sino que se amparan en la declaración de inconstitucionalidad de forma genérica. En este caso, la doctrina legal del TS, encabezada por la tantas veces citada Sentencia de 09 de julio de 2018 y que rechazó de forma expresa esta postura, sí que ha calado en las pretensiones de los contribuyentes: durante 2019 han ido descendiendo paulatinamente este tipo de reclamaciones, y, por tanto, su desestimación por este Tribunal.
- Por último, se sitúan las reclamaciones alegaciones sobre pruebas genéricas, es decir, que aportan como prueba del decremento los Índices de la evolución de precios IPC o Estadística de precios del suelo urbano del Ministerio de Fomento. Dichos documentos no contienen estudio o valoración alguna que permita sustentar la afirmación de que esa disminución de valor ha afectado de forma concreta al terreno en el que se sitúa el inmueble sito en el término municipal cuya transmisión es objeto del recurso, ya que se refiere en general al valor suelo en municipios de más de 50.000 habitantes, ni siquiera referidos a este término municipal. Además, debemos aludir a que el documento del Ministerio de Fomento que se aporta por los particulares no encuadra la valoración realizada en el marco temporal que exige la liquidación del impuesto o período de generación de la plusvalía, desde la adquisición originaria del inmueble hasta el devengo o fecha de la ulterior transmisión.

A este respecto, cabe añadir que en las Ponencias del XIV Encuentro Nacional de Órganos Económico-administrativos celebrado en Madrid el 16 de diciembre de este

año, se pudo avanzar la dificultad de que pudiera prosperar el recurso de casación nº1308/2019. En dicho recurso, admitido por Auto de 26 de septiembre de 2019 se planteaba justamente, si se debe actualizar el valor de adquisición conforme al IPC o algún otro mecanismo de corrección de la inflación, para acreditar que el terreno no ha experimentado un incremento real de valor a efectos del IIVTNU. La respuesta de este Tribunal ha sido desestimar dichas reclamaciones porque lo contrario sería admitir minusvalías ficticias, no relacionadas con el inmueble en concreto objeto de exacción, opinión por la que parece orientarse el recurso de casación citado.

En cambio, durante este ejercicio se observa una ausencia casi absoluta de reclamaciones sobre el IIVTNU, con o sin aportación de elementos probatorios y referidas a liquidaciones firmes y consentidas no revisables en virtud del principio de seguridad jurídica y cosa juzgada, y que se habían presentando en años anteriores.

- Al margen de las reclamaciones desestimadas que giraban en torno a la constitucionalidad del tributo, hemos de reseñar aquéllas que han tenido como motivo de controversia otros elementos de la obligación tributaria. Nos referimos a expedientes tramitados por la Inspección Tributaria Municipal en caso de transmisiones mortis causa, en donde los contribuyentes se oponen a la liquidación a la herencia yacente como sujeto pasivo ante la ausencia de aceptación y adjudicación de herencia. Asimismo, cabe destacar entre el resultado desestimatorio de las reclamaciones en torno al IIVTNU, aquéllas que impugnan el período de generación de plusvalía, igualmente en las transmisiones *mortis causa*. Todas estas reclamaciones suelen llevar consigo una labor de comprobación e investigación por la Unidad de Inspección que coadyuva al resultado desestimatorio final de los expedientes.

**B) En segundo lugar, un 25% del total de las desestimadas en 2019 corresponde a resoluciones de reclamaciones contra actuaciones de recaudación en período ejecutivo, (providencias de apremio y diligencias de embargo), incluyendo las que traen causa de expedientes por sanciones no tributarias.**

Los aspectos dignos de mención a la vista del contenido de las alegaciones formuladas en los escritos recibidos, son una reiteración de los ya comentados en pasados ejercicios. Ello explica, según se puede observar de los datos expresados, que a lo largo de los años y hasta 2018 el mayor volumen de desestimaciones correspondiera a este ámbito de actuación. Ha sido a partir de dicho ejercicio, en el que la implosión de la conflictividad en torno al IIVTNU ha acaparado todas las estadísticas como hemos visto, incluyendo ahora el dato de las resoluciones desestimatorias.

Debemos destacar la inicial actitud de oposición a la procedencia de unas actuaciones de recaudación ejecutiva que afectan directamente al ámbito económico del contribuyente, frente a la asunción en mayor o menor medida del pago de los tributos que se consideran de inevitable y obligado cumplimiento, aun cuando se reitere el reproche de su desproporción cuantitativa.

Como en otros ejercicios, dichas reclamaciones, cualquiera que fuera el concepto, se suelen basar en su mayoría **en defectos del proceso de notificación de las providencias de apremio**, en la indebida emisión de las mismas por falta de notificación reglamentaria de las deudas en voluntaria, o en la falta de notificación y firmeza de las resoluciones sancionadoras no tributarias, cuando de este tipo de procedimiento se trata.

Como cierta novedad en este ejercicio, hemos detectado que los escritos de reclamación contra sanciones no tributarias van incorporando alegaciones ya fundamentadas en la nueva normativa sectorial aplicable y vigente, frente al ordenamiento ya derogado. A pesar de ello, no son pocas las reclamaciones que aún no han actualizado los modelos, generalmente de carácter estereotipado y masivo, sin relación directa con los concretos antecedentes del expediente administrativo en cuestión.

En este punto, debemos ponderar una circunstancia puesta de manifiesto en anteriores ejercicios: el elevado número de desestimaciones en materia de recaudación ejecutiva se ha visto en gran medida motivada por los criterios de notificación de las actuaciones que este Tribunal adoptó desde un principio, todo ello en un equilibrio entre el derecho de defensa del particular y el respeto al principio de buena fe en las relaciones administrativas.

**C) Finalmente destaca el volumen de desestimaciones con el IBI en el origen de la controversia (un 5% del total de desestimaciones).**

Un año más, hemos de destacar los expedientes en concepto del IBI que plantean controversias derivadas de la gestión compartida del impuesto. Se trata de reclamaciones respecto a las que este Tribunal no puede por menos que confirmar las liquidaciones practicadas, ya que la Gerencia Regional del Catastro ha modificado los datos catastrales del inmueble a través del procedimiento de regularización catastral correspondiente, siendo el Ayuntamiento ajeno a su resolución. La gestión compartida del IBI, que atribuye la gestión catastral a otra Administración distinta obliga al Ayuntamiento a reflejar la modificación de la base imponible por la nueva valoración catastral acordada por la Gerencia Regional del Catastro en las cuotas del IBI liquidadas a los particulares, y con los efectos atribuidos por dicho organismo.

También destacan aquellos pronunciamientos desestimatorios en concepto de IBI en los que los reclamantes pretenden el reconocimiento de exenciones o de supuestos de no sujeción, tanto por la especial naturaleza de los entes solicitantes como por el especial vínculo contractual generador del hecho imponible del impuesto.

**D) Respecto a las Estimaciones, cabe destacar dos circunstancias novedosas respecto a ejercicios anteriores: por primer año se produce un número significativo de aquéllos expedientes resueltos a favor de los particulares en concepto de IIVTNU; en segundo lugar, se diversifican las causas de estimación en diferentes conceptos tributarios que no responden a una pauta o conducta determinada de la Administración, (como podía ser el trámite de notificaciones) sino a circunstancias concretas derivadas de las particularidades de cada tributo.**

Respecto a la primera circunstancia apuntada, las estimaciones de las reclamaciones en concepto de IIVTNU superan en volumen los de cualquier otro concepto sometido a revisión de este Tribunal. En este sentido, ya hemos adelantado que esta circunstancia deriva de la puesta en marcha del método de comprobación administrativa de los indicios probatorios en forma de escrituras de compra y venta aportados por los particulares para acreditar la ausencia de incremento del valor de los terrenos. Y es en este punto donde cobra todo su sentido el carácter objetivo de dichos informes emitidos por el OGT. De esta forma, lejos de cuestionar sin más los valores escriturados, se proponen una comprobación de los mismos utilizando los parámetros derivados de operaciones reales y con precios reales del mercado inmobiliario y no de meras ofertas. Todo lo cual, unido al elevado porcentaje de informes favorables a los particulares, dan lugar a este elevado número de reclamaciones estimadas en concepto del IIVTNU.

Al margen del IIVTNU, en la Memoria de años anteriores destacábamos que el mayor grupo de reclamaciones estimadas solía recaer en el ámbito de la impugnación de actos de recaudación ejecutiva de todo tipo de conceptos tributarios y no tributarios. En concreto, por los defectos formales de notificación de la deuda en período voluntario y/o de la Providencia de Apremio, por errores en la determinación de los lugares aptos para dirigir las mismas y demás cuestiones conexas con este ámbito.

Sin embargo, tanto en 2018, como sobre todo en 2019, se ha observado por este Tribunal un descenso de dichas estimaciones por los motivos citados, lo cual ha supuesto un elevado nivel de acierto en la tramitación de los expedientes. Por todo ello, en 2019 podemos confirmar, al igual que el pasado ejercicio, una adecuada aplicación de los criterios en materia de notificaciones que este Tribunal ha consolidado a lo largo de estos años.

En esta misma línea, un año más debemos valorar positivamente la actividad de comprobación previa de domicilios por las Unidades correspondientes al OGT, incluyendo la petición de Informes a la Jefatura Provincial de Tráfico. Todo lo cual pone de manifiesto el cumplimiento del deber de diligencia de la Administración exigible en materia de notificaciones en el ámbito sancionador.

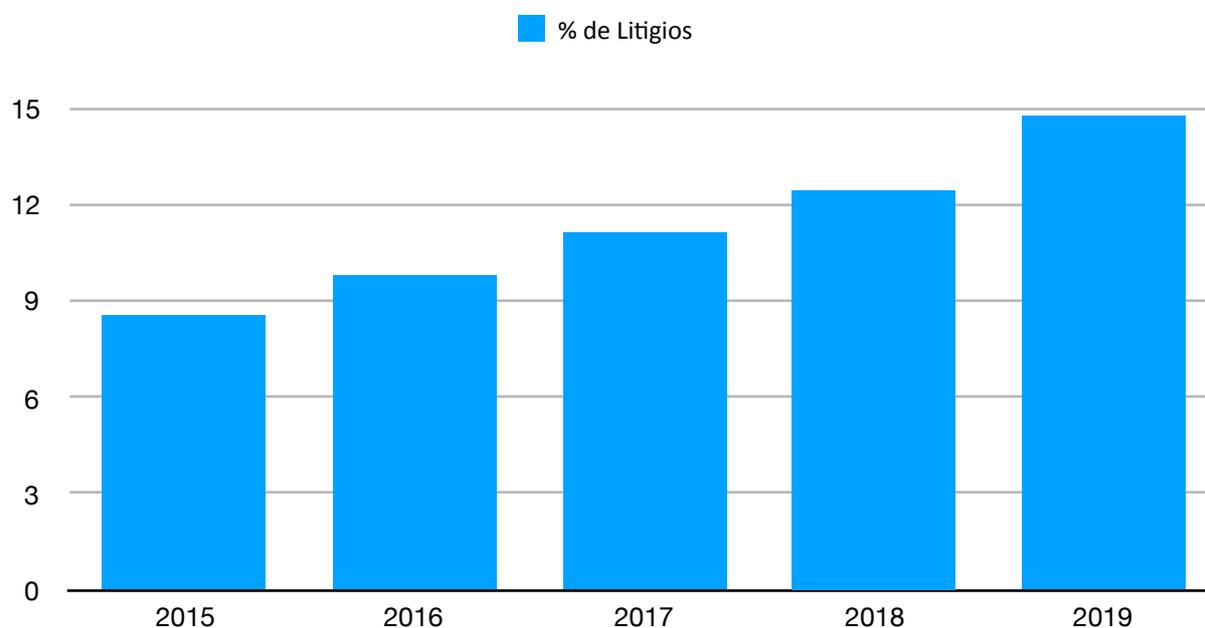
En cuanto al resto de expedientes con resultado estimatorio de las pretensiones de los reclamantes, destacan los que tienen origen en deudas en concepto de IBI que se incluyen en el apartado de resoluciones más relevantes. Se trata de divergencias en distintos aspectos, como por ejemplo, aquéllas derivadas de la gestión compartida del impuesto sobre los efectos de la valoración catastral resultante de un expediente de alteración catastral tramitado por la Dirección General del Catastro y que daba lugar, en estas ocasiones a una devolución de ingresos indebidos a favor del particular. También destaca la diferente interpretación sobre el régimen jurídico de determinados beneficios fiscales que este Tribunal en ciertos casos ha entendido favorable a los particulares.

## V.6. Impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa

### V.6.1. Litigios contra resoluciones del Tribunal

Se ofrece a continuación la evolución de la conflictividad judicial respecto en el período de los últimos cinco años en valores totales. **Para calcular el porcentaje hemos de dividir el número de recursos contenciosos entre el número total de reclamaciones desestimadas, estimadas parcialmente e inadmitidas hasta la fecha de 31-12-2019, excluyendo obviamente las que fueron estimatorias en su integridad y las que terminaron en archivo de actuaciones.**

IMPUGNACIÓN JUDICIAL	2015	2016	2017	2018	2019
PORCENTAJE DE LITIGIOS	8,60 %	9,80%	11,10%	12,5 %	14,8%



Como comentario general, de los datos expuestos puede deducirse que, hasta 2019 el volumen de recursos contencioso-administrativos contra las decisiones del Tribunal tiene un nivel aceptable en comparación con el volumen de Reclamaciones resueltas y desestimadas, estimadas parcialmente e inadmitidas hasta el momento. **Lo cual constituye una de las metas a conseguir por todo órgano económico-administrativo.**

No obstante, también es constatable el progresivo aumento de la conflictividad judicial, iniciada ya desde 2014, y que ha tenido su punto culminante en este ejercicio 2019 en el que se ha alcanzado el mayor número de recursos ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

Resulta pues obligado hacer las siguientes consideraciones:

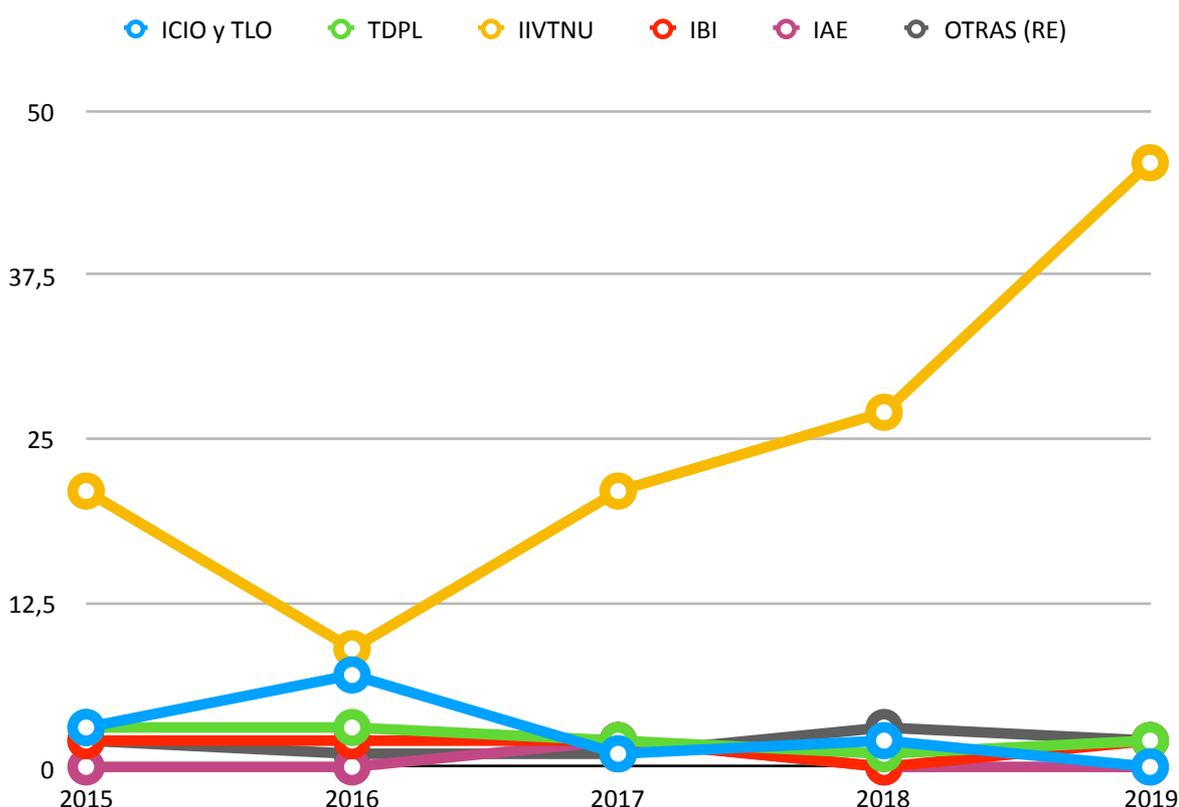
- El aumento ha sido motivado exclusivamente por la implosión definitiva de la conflictividad del IIVTNU, tal y como veremos en la siguiente estadística. Es decir, se trata de un ámbito generalizado en todo el territorio nacional, ajeno en su cuestión de fondo a la actuación específica de los Ayuntamientos en general, y de los Tribunales Económico-administrativos en particular.
- En cualquier caso, se trata de un aumento sostenido en el tiempo, con apenas uno o dos puntos de diferencia entre cada año que denota un aceptable nivel de conflictividad judicial en los últimos cinco años.
- A dicho aumento puede añadirse el incremento del porcentaje de reclamaciones desestimadas, y, por tanto, susceptibles de impugnarse en vía judicial, y a que es evidente que la ciudadanía adquiere una mayor conciencia para mantener la defensa de sus intereses hasta la última instancia.
- No obstante, se prevé un aumento mayor a raíz de la STC de 31 de octubre de 2019, al menos hasta que el legislador modifique finalmente la normativa del impuesto para su adaptación a las declaraciones de inconstitucionalidad.

#### V.6.2. Clasificación comparativa de los litigios contra resoluciones del Tribunal en función de la materia objeto de impugnación

##### Litigios por materias (años 2015-2019)

Materias objeto de impugnación	2015	2016	2017	2018	2019
ICIO y TLO	3	7	1	2	0
TDPL	3	3	2	1	2
IIVTNU	21	9	21	27	46
IBI	2	2	2	0	2
IAE	0	0	2	0	0
OTRAS (Recaudación Ejecutiva)	2	1	1	3	2
<b>TOTALES</b>	<b>31</b>	<b>22</b>	<b>29</b>	<b>33</b>	<b>52</b>

Presentando de forma gráfica los anteriores datos, tenemos:



Dicha estadística resulta significativa en cuanto a las figuras tributarias que producen mayor conflictividad, además de permitir una comparación por materias con el número de procedimientos judiciales en los cinco últimos ejercicios. A la vista de la misma cabe extraer las siguientes consideraciones:

**1.ª) En primer lugar, en este gráfico se manifiesta lo que venimos comentando a lo largo de esta Memoria: el incremento exponencial de la conflictividad del IIVTNU, que ha doblado prácticamente su volumen desde que se empezó a plantear la controversia en vía judicial sobre la constitucionalidad del tributo entre 2013-2014.**

Como observamos en el gráfico, el volumen de impugnación judicial en 2015 ya fue significativo a raíz de la admisión de la cuestión de inconstitucionalidad promovida contra la normativa foral del País Vasco en relación a la cuantificación de la base imponible del impuesto.

En 2016 se produce una ralentización de los litigios, a la espera del pronunciamiento del Tribunal Constitucional en la cuestión de inconstitucionalidad promovida ya contra la normativa de derecho común aplicable al resto de territorio nacional.

Una vez producido dicho pronunciamiento mediante STC 59/2017 de 11 de mayo junto con la incertidumbre derivada del contenido de ese fallo, dio lugar en el período 2017-2018 a un crecimiento muy significativo de conflictividad judicial en torno a este impuesto, alcanzándose el 70% del total de litigios en 2017 y el 82% en 2018.

**Pues bien, en este año 2019 se superan las expectativas, llegando al 88,5% con el IIVTNU como objeto de controversia, frente al 81,8% del año 2018. Lo anterior significa el máximo grado de impugnación que nunca se ha dado en este Tribunal, respecto a un mismo concepto tributario.**

Es preciso, a la vista de este dato, hacer las siguientes consideraciones a fin de aclarar las particularidades sobre el elevado incremento de litigios en torno al IIVTNU:

- Durante el último cuatrimestre de 2018 y durante toda la primera mitad de 2019 se ha despejado en parte el panorama judicial en base a la doctrina legal del Tribunal Supremo que hemos expuesto a lo largo de esta Memoria, y que ha ido resolviendo por medio de recursos de casación en interés de ley cada uno de los supuestos que se han ido planteando derivados de la incertidumbre generada el contenido del fallo de la STC 59/2017.

Ello ha permitido, como ya hemos apuntado en esta Memoria, poder resolver de forma desestimatoria un significativo volumen de reclamaciones en las que los particulares no aportaban elementos de prueba que, siendo susceptibles de impugnación judicial, han terminado efectivamente en la vía contencioso-administrativa.

- Por otro lado, están aquellos recursos contencioso-administrativos contra desestimaciones presuntas de este Tribunal. Decir a este respecto que en función de la posición de espera en la resolución de los expedientes que aportan elementos de prueba del decremento, existe aún un volumen significativo de Reclamaciones que están pendientes de su resolución en base a la necesidad de la previa comprobación administrativa de esos indicios probatorios para poder resolver en consecuencia.

Sin embargo, y a pesar de que en ocasiones ya transcurrió el plazo máximo de resolución, en la mayoría de los casos los contribuyentes han optado por no acudir a la vía contenciosa contra la resolución presunta, asumiendo la posición de pendencia en tanto no se produzca la modificación legal y la doctrina legal del TS.

En este sentido, tan sólo en un 30% del total de recursos sobre el IIVTNU, los contribuyentes han optado por acudir a la vía jurisdiccional, la mayoría de las ocasiones por la elevada cuantía reclamada, habiendo aportado indicios probatorios de la no realización del hecho imponible del impuesto.

De lo anterior se deduce que, no obstante, la primacía absoluta del IIVTNU a nivel de conflictividad judicial, ello no obsta para el reducido nivel relativo de litigios sobre este impuesto en comparación con los expedientes todavía en tramitación y susceptibles de impugnación en vía contencioso-administrativa.

**2.-) Paralelamente a dicho incremento respecto a la Plusvalía, cabe destacar el continuo decremento de la conflictividad judicial en todos los demás conceptos tributarios sujetos a impugnación, circunstancia confirmada plenamente en este año 2019.**

Cabe constatar que, en cuanto a **los litigios por otros conceptos al margen del IIVTNU (actuaciones recaudatorias ejecutivas, IBI y Tasa de telefonía fija)**, el volumen apenas alcanza el **11,5%**.

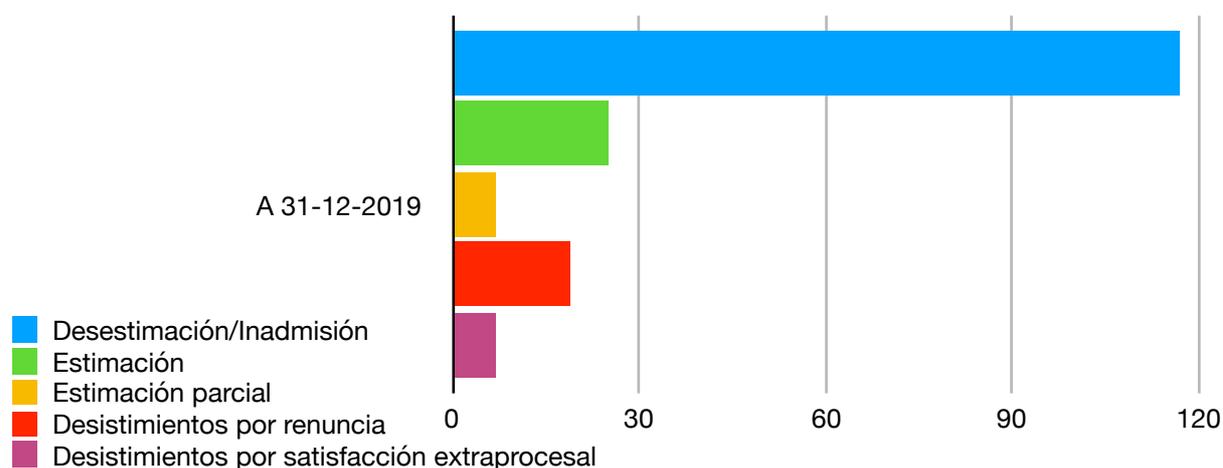
Ya hemos apuntado respecto a dichos expedientes que la acertada gestión y revisión de las actuaciones en la vía previa administrativa, así como el filtro previo a la vía judicial que ejerce este Tribunal, son la causa de que los escasos expedientes que llegan a los juzgados dejen poco margen para defender una oposición lo suficientemente sólida en vía judicial con mínimas garantías de prosperabilidad. Es por ello que los litigios judiciales en 2019 contra actuaciones de recaudación ejecutiva se hayan referido a cuestiones de especial complejidad técnica como el examen de la prescripción del derecho a exigir deudas ya liquidadas, o la procedencia de la exigencia en vía ejecutiva de conceptos no tributarios como las cuotas de urbanización.

**3.-) Como conclusión y al margen del hecho puntual del IIVTNU, el limitado nivel de recursos ante los tribunales contra resoluciones de este órgano supone acercarse al objetivo de la reducción de la conflictividad judicial en el ámbito tributario local.**

### V.6.3. Análisis de los fallos judiciales

Los datos que se ofrecen en primer lugar, abarcan desde la constitución del Tribunal hasta 31-12-2019.

RESULTADOS GLOBALES	A 31-12-2019
Desestimación/Inadmisión	117
Estimación	25
Estimación parcial	7
Desistimientos por renuncia	19
Desistimientos por satisfacción extraprocésal	7



Con carácter preliminar, debemos hacer constar que los pronunciamientos judiciales a continuación analizados se refieren a Sentencias o Autos firmes e inatacables, obviando como es lógico aquellos procedimientos que hayan sido objeto de recurso de apelación y/o casación, tanto por el Ayuntamiento como por los particulares, y que se hayan pendientes de Sentencia definitiva ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid y /o ante el Tribunal Supremo.

Además, hemos de hacer constar que 2019 ha sido el ejercicio en el que mayor volumen de pronunciamientos judiciales se han dictado por los órganos jurisdiccionales desde el inicio de la actividad de este Tribunal, circunstancia que corre paralela al aumento exponencial de la conflictividad judicial en torno al IIVTNU, tal y como ya se ha comentado.

De los datos anteriores cabe hacer las siguientes consideraciones de carácter general desde el inicio de la actividad de este Tribunal.

### **(A) Consideraciones generales de los fallos judiciales**

**En primer lugar, el porcentaje de acuerdos de éste órgano confirmados por la jurisdicción contencioso-administrativa, supone un 77,7% del total de resoluciones judiciales dictadas hasta el momento, de las cuales un 66,85% corresponden a pronunciamientos desestimatorios o de inadmisión de los recursos interpuestos, y un 10,85% provienen de desestimientos por renuncia de los reclamantes a la acción judicial una vez ejercitada y presentada la demanda.**

**Lo anterior significa un más que aceptable nivel de acierto de las decisiones de este órgano ante los Juzgados y Tribunales, siendo la vía jurisdiccional donde en definitiva se juzga y valora finalmente su adecuación a Derecho.**

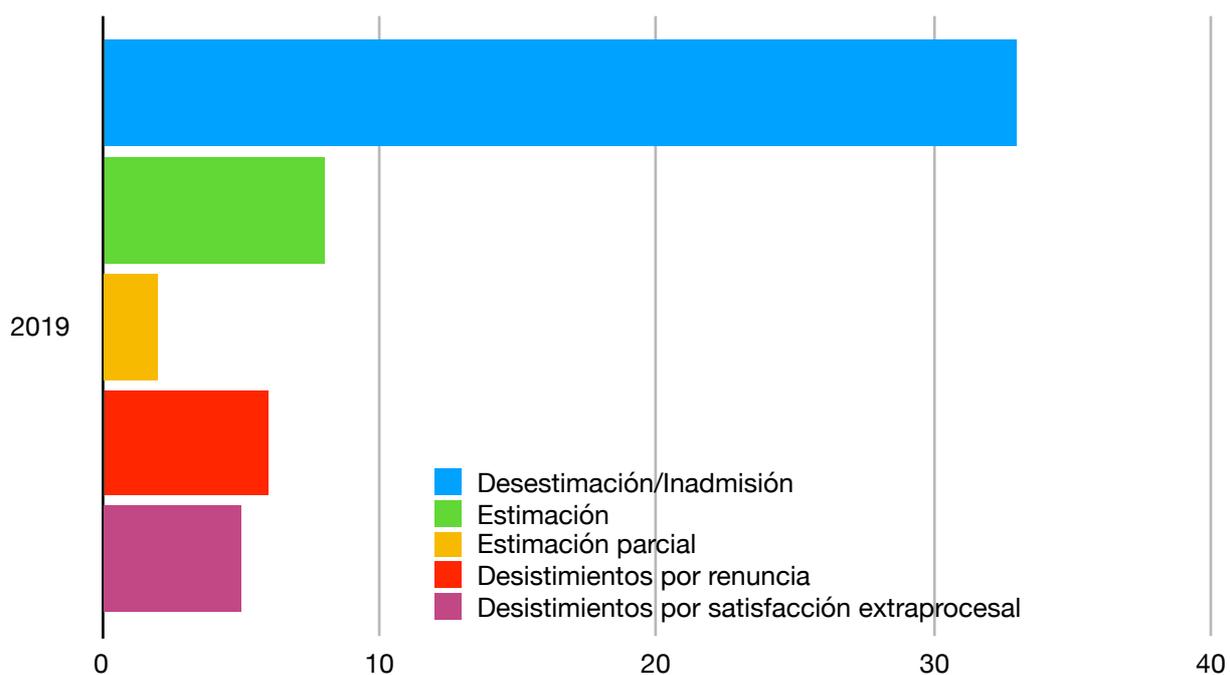
En un primer escalón, la coincidencia de criterios entre el OGT y este Tribunal proviene de una previa actividad de coordinación, a través de la cual y con respeto a los respectivos ámbitos de decisión, se facilita una coherencia en la actuación municipal ante los contribuyentes.

En este sentido, la consolidación y desarrollo de determinados criterios en concretos ámbitos especialmente controvertidos y relevantes, ha permitido a los órganos municipales actuar de forma coordinada y con los resultados satisfactorios citados. Dicha forma de actuación se ha puesto de manifiesto especialmente en el ámbito del IIVTNU, de cuyos resultados daremos cuenta a continuación.

En una segunda fase, se sitúa la intervención de la Asesoría Jurídica Municipal que, actuando con la debida independencia de criterio en el ejercicio de su labor de dirección técnico-jurídica en los procesos, contribuye decisivamente y con acierto a la definitiva consolidación de los criterios mantenidos por este Ayuntamiento desde el inicio del procedimiento de revisión tributaria.

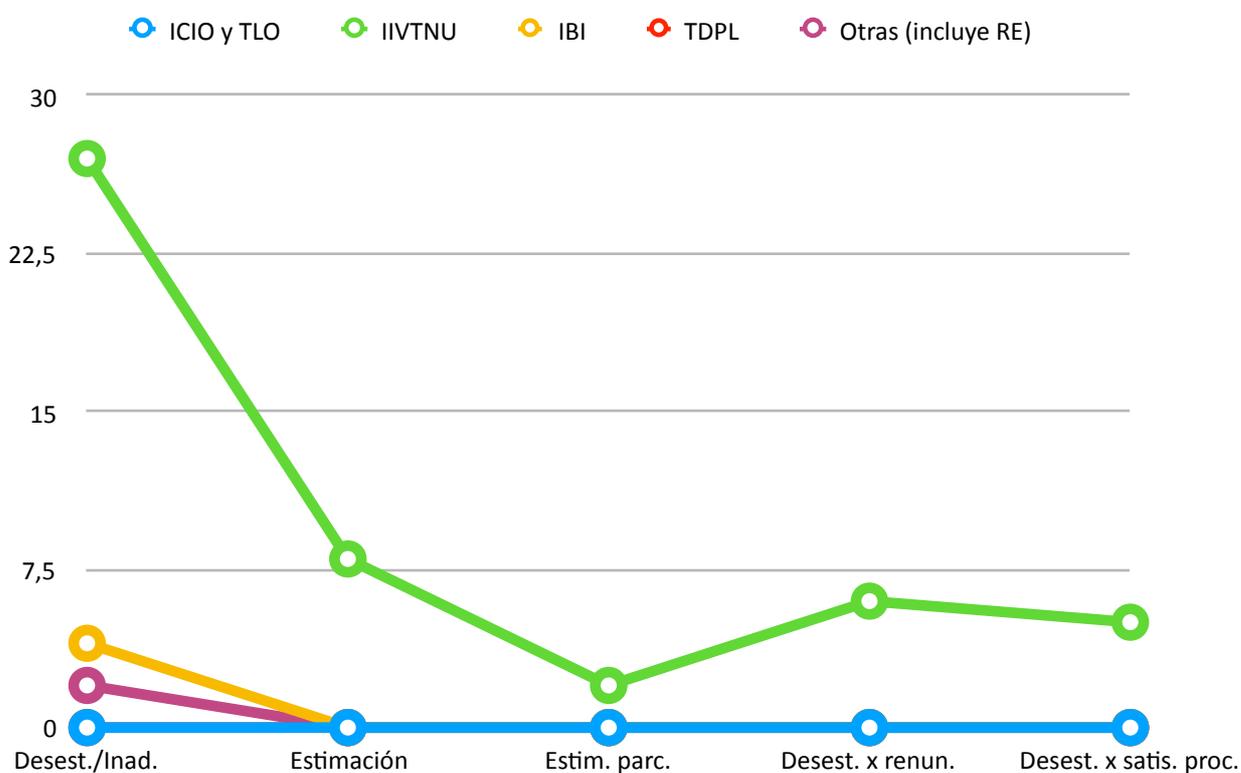
## (B) Consideraciones de los fallos judiciales durante 2019 en función de la materia

SENTIDO DE LOS FALLOS JUDICIALES	AÑO 2019	En % del Total
Desestimación/Inadmisión	33	61,11 %
Estimación	8	14,81 %
Estimación parcial	2	3,70 %
Desistimientos por renuncia	6	11,11 %
Desistimientos por satisfacción extraprocésal	5	9,26 %
<b>TOTAL</b>	<b>54</b>	<b>100,00 %</b>



Estos mismos datos, sólo que presentados por las materias objeto de impugnación, arroja el siguiente cuadro:

Materias	Desestimación/ Inadmisión	Estimación	Estimación parcial	Desestimaciones por renuncia	Desestimación por satisfacción extraprocesal
ICIO y TLO	0	0	0	0	0
IIVTNU	27	8	2	6	5
IBI	4	0	0	0	0
TDPL	0	0	0	0	0
Otras (incluye Recaudación Ejecutiva)	2	0	0	0	0



Respecto del análisis de los fallos judiciales durante este ejercicio, cabe realizar las siguientes observaciones de carácter general y particular por materias objeto de impugnación:

**1.º) En primer lugar, el porcentaje de acuerdos de este órgano confirmados por la jurisdicción contencioso-administrativa en 2019, supone un 72,2% del total de resoluciones judiciales dictadas en este año, de las cuales un 61,1% corresponden a**

pronunciamientos desestimatorios (o de inadmisión) de los recursos interpuestos, y un 11,1% provienen de desestimaciones por renuncia a la acción por los reclamantes.

—Respecto a los pronunciamientos judiciales firmes desfavorables a las tesis municipales, incluyendo estimaciones parciales, asciende a un 18,5% del total de fallos recaídos durante 2019.

—Asimismo, un 9,26% corresponde a aquellos procedimientos que terminaron con satisfacción extraprocesal al haberse estimado finalmente en vía administrativa por el OGT las pretensiones esgrimidas por los particulares ante este Tribunal, quedando por tanto el procedimiento sin objeto procesal. Respecto a este tipo de terminación procesal y su repunte durante este ejercicio hablaremos a continuación.

—Finalmente, en cuanto al porcentaje neto de recursos contenciosos que confirman las resoluciones de este Tribunal, con abstracción de otros resultados de los fallos judiciales, asciende al 76,74%, frente a 23,26% de litigios con pronunciamientos contrarios a las tesis municipales defendidas en este órgano. De lo anterior se deduce que más de las tres cuartas partes de los fallos judiciales recaídos en este ejercicio han confirmado las resoluciones de este Tribunal.

2.º) Una circunstancia significativa producida durante este ejercicio e inédita hasta entonces que merece destacarse, ha sido el volumen de procedimientos cuya terminación ha sido el **Desestimiento del recurso, ya fuera por satisfacción extraprocesal como por renuncia del actor a su acción judicial.**

Ambas circunstancias se refieren al mismo concepto tributario, el IIVTNU aunque por distintos motivos:

- Los desestimaciones por renuncia de los particulares derivan de procedimientos de revisión en los que no se aportaban los indicios probatorios de decremento del valor de los terrenos. Nos referimos a todas aquellas reclamaciones en las que los particulares alegaban métodos alternativos de cuantificación de la base imponible, o intentaban ampararse en la declaración de nulidad radical de toda deuda en base a la declaración de inconstitucionalidad de la norma, es decir, todas aquellas que no aportan indicios idóneos probatorios de la ausencia de incremento de valor de los terrenos. A la vista de la aplicación de la doctrina consolidada del TS a partir de la Sentencia de 9-7-2018 a la que nos hemos referido ampliamente a lo largo de este Memoria, los particulares decidieron desistir de su acción ante la más que probable desestimación de sus pretensiones en vía judicial, evitando los costes judiciales que supondría su continuación. Todo lo cual confirma el acierto de este Ayuntamiento al haber decidido resolver este tipo de reclamaciones.
- De la misma forma y como prueba de lo dicho a lo largo de la Memoria sobre el acierto en la articulación del informe de comprobación administrativa de los valores escriturados por el OGT, más allá de la exhaustividad de su contenido, destaca el número de procedimientos terminados por desestimiento de los

particulares a consecuencia de una satisfacción extraprocesal. Se trata de procedimientos en los que, una vez evacuados dichos informes en vía judicial a petición de la Asesoría Jurídica Municipal, éstos acaban siendo favorables a los particulares por acreditarse el decremento de valor del terreno. En estos casos el OGT revoca su actuación dando la razón al particular, que entonces desiste de la vía judicial iniciada, evitando así las costas del procedimiento para el Ayuntamiento ante un más que probable resultado desfavorable.

**3.º) Respecto a los pronunciamientos judiciales favorables, un año más destacan aquéllos con el IIVTNU como objeto de impugnación, y que constituyen el 82% del total de resoluciones judiciales desestimatorias o de inadmisión dictadas durante 2019.**

Como ya hemos comentado durante esta Memoria, el elevado volumen de resoluciones judiciales favorables a este Ayuntamiento por este concepto tributario deriva de la postura adoptada en coordinación con los demás órganos municipales en torno a la resolución desestimatoria de todos los recursos y reclamaciones sin aportación de prueba idónea alguna el decremento de valor de los terrenos.

Destacan dentro de esta categoría de fallos judiciales favorables, los recursos en los que los particulares han alegado diferentes métodos de cuantificación de la base imponible del impuesto, postura expresamente rechazada por la doctrina legal del Tribunal Supremo ya consolidada en la materia.

También cabe constatar aquellos pronunciamientos favorables en los que los recurrentes aún seguían alegando la doctrina maximalista de considerar nula toda liquidación practicada con la fórmula legal, con independencia de probar o no el incremento de valor del suelo, doctrina igualmente rechazada de forma expresa por el TS.

Dentro de los otros pronunciamientos favorables en sede judicial figuran aquéllos derivados de expedientes con el IBI como objeto de reclamación, y en concreto en materia de exenciones a entidades sin ánimo de lucro. En efecto, especialmente relevantes han resultado estos procedimientos, tanto desde el punto de vista cuantitativo en los que las deudas confirmadas a favor del Ayuntamiento han sido de elevada cuantía, como por la dificultad técnico-jurídica de estos asuntos.

Nos referimos a aquellos expedientes en los que igualmente se dilucidaba la exención en el pago del impuesto, y en el que la condición pública o de entidad sin ánimo de lucro no obstaba para que ni la ley ni la doctrina jurisprudencial les reconociese beneficio fiscal en dicho tributo local.

**4.º) En cuanto a los pronunciamientos desfavorables, el porcentaje de acuerdos de este órgano dejados sin validez ni efectos total o parcialmente por la jurisdicción contencioso-administrativa en 2019, constituyen el 18,5% del total de resoluciones judiciales dictadas durante este ejercicio.**

De ellas, la totalidad tienen igualmente su origen en el IIVTNU y corresponden con aquellos expedientes tramitados y resueltos con anterioridad incluso a la STC de 11-5-2017 y, en cualquier caso, a la doctrina legal del TS por Sentencia de 9-7-2018. En el momento de resolverse en vía económico-administrativa, no sólo no existía aun doctrina orientadora de la actuación de los Ayuntamientos, sino que la que existía era mayoritariamente favorable a la postura mantenida en las resoluciones municipales finalmente anuladas de forma sobrevenida por la doctrina posterior del Tribunal Supremo.

A lo anterior hay que añadir la aportación por la parte actora de indicios probatorios del decremento de valor, sin que se hubiera podido contrastar dicha circunstancia por parte del Ayuntamiento a través de la comprobación administrativa correspondiente.

En cualquier caso, el posterior desenvolvimiento de la doctrina jurisprudencial, sobre todo la de carácter legal del Tribunal Supremo confirmó el acierto en la postura de este Tribunal y del OGT de no resolver, durante la segunda mitad de 2017 y durante todo el 2018, la gran mayoría de aquellas reclamaciones con aportación de dichos indicios probatorios admitidos por dicha doctrina. De lo contrario, habrían estado avocadas a un fallo desfavorable por falta de prueba que desvirtuara la aportada por el contribuyente, lo que hubiera provocado un porcentaje aún mayor de sentencias favorables a los particulares.

**5.º)** Finalmente, en cuanto a las costas procesales **procede resaltar que, de los litigios con resultado firme desfavorable al Ayuntamiento recaídos durante este ejercicio, tan sólo en dos de ellos ha sido condenado en costas**, por aplicación directa de la ley que contempla su imposición a la parte que ve desestimada su pretensión. Y ello porque el juzgador ha apreciado que no ha habido temeridad o mala fe por el Ayuntamiento, así como por las serias dudas de hecho y/o de derecho de los asuntos.

Hemos de tener en cuenta que, como ya hemos dicho, los fallos desfavorables lo fueron por aplicación de una doctrina legal del TS inexistente cuando fueron adoptadas las resoluciones finalmente anuladas. De lo anterior se deduce que, incluso en los asuntos con resultado judicial desfavorable, **tanto el OGT como este Tribunal a través de sus resoluciones, así como la Asesoría Jurídica, siempre han defendido sus tesis con la debida y adecuada fundamentación.**

Por el contrario, de **los pleitos con resultado firme favorable al Ayuntamiento durante 2019, un 45% de los mismos incluían condena en costas a favor del Ayuntamiento.** Lo anterior denota igualmente el elevado grado de fundamentación y solidez de los argumentos municipales acogidos por los órganos juzgadores.