

# TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE POZUELO DE ALARCÓN

## MEMORIA DEL AÑO 2021

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 n.º 214 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.

## SUMARIO

<b>I. CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL EJERCICIO: ESTABILIZACIÓN EN EL INCREMENTO DE LA ACTIVIDAD DEL TRIBUNAL.....</b>	<b>4</b>
1. CONFIRMACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL VOLUMEN DE RECLAMACIONES POR EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU). .....	6
2. BAJA CONFLICTIVIDAD DEL RESTO DE MATERIAS OBJETO DE RECLAMACIÓN. LEVE INCREMENTO DE RECLAMACIONES CONTRA ACTOS RECAUDATORIOS EJECUTIVOS. .9	
3. DESCENSO DE LA LITIGIOSIDAD REDUCIDA AL ÁMBITO DEL IIVTNU. ....	12
4. POTENCIACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE INFORMACIÓN A LOS CONTRIBUYENTES: CONSULTA PÚBLICA DE RESOLUCIONES Y MEMORIA DIVULGATIVA. ....	14
<b>II. ANÁLISIS DE LAS MATERIAS OBJETO DE IMPUGNACIÓN A TRAVÉS DE LAS RESOLUCIONES MÁS RELEVANTES.....</b>	<b>16</b>
1. ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.....	16
1.1. Principales novedades jurisprudenciales en 2021 que afectan a expedientes del Tribunal.....	17
1.2. Ámbito de impugnación de las reclamaciones durante 2021 y resoluciones más significativas.....	25
2. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI). ....	43
3. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (IAE). ....	50
4. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (ICIO). ....	58
5. ACTUACIONES DEL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN EJECUTIVA SOBRE CONCEPTOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS. ....	63
6. TASA DE OCUPACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO A EMPRESAS EXPLOTADORAS DE SUMINISTROS (TASA POR TELEFONÍA).....	68
<b>III. OBJETIVOS, SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>73</b>
1. OBJETIVOS A CUMPLIR.....	73
1.1. Resolución de las reclamaciones pendientes en concepto de IIVTNU.....	73
1.2. Reducción de los plazos de resolución. ....	74
1.3. Actualización de la página web del Tribunal.....	75
2. SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.....	76
2.1. Sobre la normativa municipal y mejora de la prestación de servicios. ....	76
2.2. Labor consultiva del Tribunal.....	80
2.3. Actuaciones con órganos municipales. ....	80
<b>IV. ESTADÍSTICAS.....</b>	<b>83</b>
1. RECLAMACIONES PRESENTADAS. ....	83

1.1. Atendiendo al ejercicio de presentación. ....	83
1.2. Reclamaciones registradas por 1.000 habitantes (comparativa años 2017-2021).85	
2. RECLAMACIONES PRESENTADAS POR MATERIAS OBJETO DE IMPUGNACIÓN. ....	85
3. INDICADORES DEL VOLUMEN DE TRABAJO Y CAPACIDAD DE RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL EN CADA EJERCICIO. ....	90
3.1. Tasa de resolución. ....	90
3.2. Tasa de eficacia. ....	91
3.3. Tasa de pendencia. ....	92
3.4. Conclusiones. ....	92
4. RECLAMACIONES RESUELTAS ATENDIENDO AL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN.....	94
5. RECLAMACIONES RESUELTAS ATENDIENDO AL OBJETO DE IMPUGNACIÓN Y SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN EN EL PERÍODO 2017-2021. ....	98
5.1. Resoluciones desestimatorias. ....	98
5.2. Resoluciones estimatorias. ....	101
6. IMPUGNACIÓN ANTE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA.....	107
6.1. Litigios contra resoluciones del Tribunal. ....	107
6.2. Clasificación comparativa de los litigios contra resoluciones del Tribunal en función de la materia objeto de impugnación.....	109
6.3. Resultado y análisis de los fallos judiciales. ....	111

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

Un año más esta Memoria debe expresar el agradecimiento de los vocales miembros del Tribunal a la Corporación municipal por su continuo apoyo a las tareas que este órgano de revisión ha realizado a lo largo de 2021.

La colaboración prestada tanto por los responsables de la Concejalía de Hacienda como de las demás 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.

Asimismo, procede extender el agradecimiento a los miembros de las sucesivas comisiones municipales, a la Junta de Gobierno Local y a la Secretaría General del Pleno, que han posibilitado la presentación final de la Memoria de este Tribunal en cumplimiento de la normativa reglamentaria local.

Durante el año 2021 se ha confirmado la tendencia, observada ya en los últimos ejercicios, de estabilización del incremento de reclamaciones presentadas por los contribuyentes, al menos respecto de los niveles de 2016 a 2020. Ello resulta más acusado en el presente ejercicio con un descenso del volumen de impugnaciones, lo que significa una menor conflictividad en el ámbito tributario, al menos en vía económico-administrativa y apunta, desde luego, al objetivo por el que surgieron los Tribunales Económico-Administrativos de servir como cauces de prevención y adecuada respuesta al conflicto en sede de los órganos de gestión.

La reducción de conflictos en vía administrativa es siempre un dato positivo para el municipio, siendo el fin al que en última instancia aspira todo órgano económico-administrativo. 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 del derecho en el caso concreto.

Por otra parte, un año más debemos tomar como referencia el ámbito de conflictividad que proviene del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) como veremos en el siguiente apartado. Y en este sentido, **la reciente Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 182/2021, de 26 de octubre (publicada en el «BOE» n.º 282 de 25 de noviembre) constituye la principal novedad que afectará a este impuesto en la gestión y revisión en vía administrativa, económico-administrativa y judicial.**

De la misma forma, y a pesar de los limitados efectos respecto a los expedientes de revisión ante este Tribunal durante 2021, debemos hacernos eco de la que era ya esperada modificación del legislador mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del citado IIVTNU, que entró en vigor el 9 de noviembre de 2021. Dicha norma, al incidir en la gestión liquidatoria del impuesto, dejará sentir su influencia en vía de revisión tributaria tanto administrativa como económico-administrativa previsiblemente en los primeros meses del ejercicio entrante.

Al margen de las circunstancias anteriores, sujetas a debida y pausada valoración a lo largo de la Memoria, al haberse producido ya finalizando el año, dos circunstancias relativas a este impuesto ayudan a entender en gran medida el descenso en términos generales de las reclamaciones en 2021.

Por un lado, siendo el IIVTNU el concepto tributario donde se sitúa el origen del mayor incremento de reclamaciones ante este Tribunal, prolongado y sostenido ya desde 2015, es cierto que el descenso del nivel de impugnación iniciado en 2019 (frente al mayor volumen alcanzado en 2018) ha coadyuvado a la estabilización general del volumen de expedientes gestionados desde este Tribunal.

Por otro lado, y como veremos a continuación, siguiendo en el ámbito del IIVTNU la emisión de un número significativo de informes municipales de comprobación administrativa de los valores escriturados que fueron favorables a los particulares en vía previa administrativa de revisión, ha dado lugar a un aumento de resoluciones estimatorias a favor de los particulares que evitan el inicio del procedimiento de revisión en vía económico-administrativa.

**Todo lo anterior no hace sino confirmar dos circunstancias que venimos apuntando desde años anteriores:**

- 1. El volumen de reclamaciones sigue viniendo marcado puntualmente por un solo concepto impositivo, cuya conflictividad lleva trascendiendo desde 2017 al ámbito nacional, más allá de las competencias y funciones de las Corporaciones Locales. No obstante, la reducción en el volumen de reclamaciones iniciada en años anteriores se confirma en el presente ejercicio.**
- 2. Se mantienen los reducidos niveles de impugnación en el resto del ámbito tributario de este municipio, al menos en vía económico-administrativa.**

Ambos aspectos serán objeto de desarrollo en los siguientes apartados.

## 1. CONFIRMACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL VOLUMEN DE RECLAMACIONES POR EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU).

Como viene reiterándose desde 2017, todos los Ayuntamientos a lo largo del territorio nacional han seguido enfrentándose a la mayor controversia en el ámbito de los tributos locales, iniciada con la declaración parcial de inconstitucionalidad de la norma reguladora del IIVTNU por Sentencia del Tribunal Constitucional (TC) n.º 59/2017, de 11 de mayo.

La inseguridad jurídica e incertidumbre derivada de dicho pronunciamiento –con disparidad de criterios totalmente contrapuestos en los diversos juzgados y tribunales– se trasladó inevitablemente a los Ayuntamientos, competentes solamente para aplicar una norma de rango legal, que, a falta de la necesaria modificación por el legislador (y que no se produjo sino mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre antes citado), planteaba dudas constitucionales a efectos de su mera aplicación. Tan sólo los sucesivos pronunciamientos del Tribunal Supremo (TS) desde finales de 2018 hasta noviembre de 2021 habían ido despejando algunos aspectos del panorama judicial, y, por tanto, administrativo, en torno al impuesto.

En concreto, la doctrina legal del TS había permitido, durante todo este período, la resolución de determinados expedientes por los órganos administrativos de revisión tributaria en torno a una cuestión clave: la **necesidad de probar la inexistencia del hecho imponible del tributo**. Es por ello que, por un lado, se acabó rechazando directamente todas aquellas pretensiones que no probaban el decremento de valor del terreno, y por otro lado se habilitó, para quienes aportaban indicios probatorios, una fase de prueba o comprobación a cargo de los Ayuntamientos que permitía acreditar la eventual inexistencia de un incremento, lo que excluiría la exigencia del tributo.

Todo ello ha sido aplicado a las resoluciones dictadas durante la mayor parte del ejercicio.

No obstante, tras la Sentencia del TC n.º 182/2021, de 26 de octubre, sobre la última declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU, y aun después de su publicación, se impuso la prudencia de un previo estudio del contenido del fallo, a efectos de su valoración por los agentes municipales con competencias en el ámbito de gestión, liquidación y revisión tributaria. Habida cuenta de que la intangibilidad de sus efectos afectaría sólo a situaciones firmes en el ámbito administrativo y económico-administrativo, procedió pues remitirse al análisis detallado del alcance de la inconstitucionalidad de los preceptos, a partir de lo cual se adoptaría la respuesta siempre acorde con los términos de la misma. Hemos de tener en cuenta que la trascendencia rupturista de dicha Sentencia para todos los Ayuntamientos aconsejaba una valoración

pausada en cada municipio respecto a los expedientes a los que afectaría o no la misma.

Teniendo en cuenta dichas circunstancias, **en cuanto a la presentación de reclamaciones durante casi todo el ejercicio**, conviene adelantar que, desde el punto de vista estrictamente cuantitativo, y tras constatarse una reducción de los dos años anteriores, en 2021 se ha observado una confirmación del descenso de reclamaciones por IIVTNU. Sirva como dato que, en 2017 realmente se apreció el aumento del volumen de estas reclamaciones cuando por vez primera superaron a cualquier otra materia objeto de reclamación, mientras que en 2018 se alcanzó su punto culminante con el 71,3% del total de las presentadas. Sin embargo, ya en 2019 se estabilizó la conflictividad de este tributo, llegando al 58% del volumen total de expedientes iniciados ante este Tribunal. Siguiendo dicha línea descendente, **en 2020 el porcentaje se estabilizó hasta el 49,5% del total de reclamaciones presentadas en dicho ejercicio**, sin superar el 50% por primera vez en los últimos tres años.

Finalmente, **dicha tendencia de reducción respecto a los dos años anteriores es confirmada en 2021, donde el número de reclamaciones representa un 44,82% del total de reclamaciones presentadas en este año.**

Ya desde el punto de vista de las alegaciones formuladas, más de la mitad de las reclamaciones con origen en este impuesto se corresponde con expedientes en su mayoría provenientes de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones y recursos en vía administrativa en los que sí se aportaban indicios probatorios del decremento del valor de los terrenos, y que estaban pendientes de resolver por necesidad de Informe técnico municipal de comprobación administrativa de los precios escriturados de adquisición y transmisión.

Junto a dichas reclamaciones, cabe destacar durante este ejercicio aquéllos expedientes en concepto de IIVTNU que plantean cuestiones diversas a la realización del hecho imponible, en concreto, en el ámbito de la concesión de beneficios fiscales potestativos previstos vía Ordenanza Fiscal Reguladora del impuesto.

**En cuanto a la resolución de las reclamaciones por este concepto tributario**, debemos tener en cuenta lo resuelto por este Tribunal antes de la publicación de la Sentencia del TC 182/2021, de 26 de octubre de 2021 («BOE» de 25 de noviembre),

**Por tanto, en esta Memoria, que ha de recoger la actividad del Tribunal a lo largo de todo el año, conviene distinguir entre:**

- La actividad de resolución de las reclamaciones que, a lo largo de prácticamente todo el ejercicio, no se ha visto afectada por dicha STC 182/2021 y que este Tribunal ha encarado conforme a la doctrina jurisprudencial consolidada hasta el momento vigente en la materia.
- La actividad desarrollada a partir de finales de noviembre del ejercicio (coincidente con la publicación de la STC 182/2021), de evaluación y estudio de los

**criterios de aplicación de la misma respecto a aquellos expedientes pendientes en concepto de IIVTNU que pudieran verse afectados por la declaración de inconstitucionalidad.**

**La prudencia en este caso se ha impuesto, en éste y en la mayoría de los tribunales municipales y Ayuntamientos desde la publicación de la Sentencia, a la hora de proceder a su aplicación y poder actuar de un manera más consensuada y armónica posible, acudiendo a consultas a diversos Ayuntamientos, foros, seminarios y a sucesivos pronunciamientos de los juzgados y tribunales que coadyuven a orientar en la respuesta a todos los expedientes aún sin resolver.**

Todo ello lo analizaremos a continuación y con más detalle en el apartado correspondiente a resoluciones más relevantes en concepto del IIVTNU y en el apartado de las estadísticas respecto a las resoluciones resueltas.

Respecto a la actividad del Tribunal durante los once meses del año anteriores a la STC 182/2021, de 26 de octubre, **hemos de destacar en este ejercicio la significativa agilización en la emisión de los Informes técnicos municipales**, basados en el método de comprobación de valores derivados de las escrituras de adquisición y transmisión, y que ya fue propuesto por el Órgano de Gestión Tributaria (OGT) en reunión conjunta con la Asesoría Jurídica celebrada en 2018.

Lo anterior, al margen insistimos de la STC 182/2021, ha contribuido de forma decisiva en la resolución de los expedientes pendientes de ejercicios anteriores, coadyuvando así en los índices y tasas de resolución de este Tribunal en 2021, tal y como veremos en el apartado correspondiente de las estadísticas. Tan sólo adelantar que, durante 2021 un 54,9% del total de resoluciones dictadas corresponden a expedientes de este impuesto.

Hemos de destacar que el propio resultado de dichos informes municipales había sido, al igual que en pasados ejercicios, mayormente favorable a los particulares, al acreditarse el decremento de valor de los terrenos, con la consiguiente resolución estimatoria de las pretensiones de los reclamantes.

En cualquier caso, los contribuyentes han sido los primeros perjudicados por esta situación de incertidumbre y falta de modificación de la norma por el legislador en los términos de los pronunciamientos del TC. **Hasta la publicación de la STC 182/2021**, la pendencia en la resolución de todos los asuntos necesitados de dicho Informe de comprobación y el transcurso del plazo máximo de resolución ha afectado al círculo de intereses de los particulares que han de ver satisfecho su derecho a la revisión, y, en su caso, devolución de lo indebidamente abonado. No obstante, dicha situación ha afectado también a los propios Ayuntamientos, obligados a una labor de comprobación administrativa que demoraba la respuesta al ciudadano, y ello a pesar de ser el camino procedente a la vista de la doctrina del TS vigente hasta el último pronunciamiento del TC.

**En cuanto a los expedientes pendientes de resolución una vez publicada la STC 182/2021**, como en la mayoría de los Ayuntamientos, se han tenido que someter a estudio y valoración por parte de los órganos municipales con competencias en la materia, a efectos de determinar su afectación por el contenido y efectos de dicho pronunciamiento. Ello ha motivado que resultara hasta obligado durante los dos últimos meses del año el intercambio de posturas, no sólo entre los agentes municipales encargados de aplicar la normativa tributaria, sino la asistencia o acceso a la información de foros, seminarios, etc. que se han ido celebrando por toda la geografía nacional, incluyendo consultas a los tribunales y órganos de gestión tributaria de gran número de otros Ayuntamientos a fin de fundamentar más sólidamente y de la forma más homogénea posible la aplicación del contenido de la reiterada STC 182/2021.

En cualquier caso, dicha Sentencia motivará la posibilidad de resolución de las reclamaciones contra la desestimación expresa o presunta en vía administrativa de las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones presentadas por los particulares o contra liquidaciones practicadas por la Administración no resueltas aún a la fecha de dicha publicación, que fueran afectadas por la misma y no respondieran a situaciones firmes y consolidadas por falta de impugnación a la fecha del citado pronunciamiento.

## 2. BAJA CONFLICTIVIDAD DEL RESTO DE MATERIAS OBJETO DE RECLAMACIÓN. LEVE INCREMENTO DE RECLAMACIONES CONTRA ACTOS RECAUDATORIOS EJECUTIVOS.

De la misma forma que se confirma el descenso en cuanto a reclamaciones presentadas en concepto del IIVTNU, se ha producido también una reducción respecto a las reclamaciones por los restantes conceptos tributarios sujetos a revisión económico-administrativa.

En primer lugar, se constata un mantenimiento de la baja conflictividad en los tributos de cobro periódico.

En cuanto al **Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)**, resulta destacable un año más la escasa conflictividad en vía económico-administrativa en relación con el tributo más relevante desde el punto de vista cuantitativo para cualquier municipio. Los problemas inherentes a la gestión compartida entre la Administración estatal (gestión catastral) y la local (gestión tributaria), en el caso concreto de este Ayuntamiento parecen solventarse un año más con la eficaz gestión delegada que ha coadyuvado a los bajos índices de reclamaciones que llegan a este Tribunal.

Asimismo, y en el ámbito de los beneficios fiscales de competencia estrictamente municipal, también destaca el descenso de procedimientos de revisión, de lo que se

deduce que las eventuales disconformidades de los contribuyentes no superan el primer filtro de revisión ante el Organismo de Gestión Tributaria.

En cuanto a los motivos de impugnación en este ejercicio, el escaso volumen de reclamaciones se ha diversificado entre las que giran en torno al problema de la gestión compartida o bifronte del impuesto, y la concesión o denegación de los beneficios fiscales potestativos reconocidos vía Ordenanza Fiscal. No obstante, frente a la baja conflictividad en este impuesto, hemos de destacar ciertos expedientes tramitados ante este Tribunal caracterizados por una especial complejidad jurídica y técnica. En este punto debemos incluir aquéllas reclamaciones donde se plantean controversias sobre la bonificación potestativa a empresas constructoras o las que plantean la consideración de sujeto obligado por el impuesto recurrido al titular de un derecho de aprovechamiento sobre las fincas resultantes de reparcelación.

Respecto al **Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)**, el repunte de conflictividad del año anterior en torno a la exención por el importe neto de cifra de negocios y la consideración de los grupos de empresas ha desaparecido en 2021, volviendo igualmente en niveles muy reducidos de impugnación. Y ello incluso en ámbitos tradicionales en este impuesto como la disconformidad de los contribuyentes con las repercusiones tributarias derivadas de la gestión censal, ejercida por el Ayuntamiento por delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. No obstante, se reitera un año más la controversia recurrente en relación con la debida inclusión de grandes empresas en epígrafes de actividad por su vinculación con la actividad realmente desarrollada.

Existe, no obstante, una particularidad en este ejercicio que emerge por vez primera en el ámbito de revisión de estos tributos: la solicitud de aplicación de reducciones o bonificaciones en la cuota a consecuencia de la pandemia del año 2020. Todo ello será objeto de análisis más detallado en el apartado correspondiente a la Resoluciones más significativas.

En cuanto al **Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)**, en 2021 confirmamos una realidad constatada desde hace varios ejercicios, y es su presencia meramente testimonial. La escasa complejidad técnica del tributo dada la naturaleza del objeto de imposición, motiva que la mayoría de las controversias giren en torno a cuestiones censales de altas, bajas, prorrateos y beneficios tasados que agotan su recorrido en vía de gestión tributaria o, en su caso en vía de revisión que no llega a conocimiento de este Tribunal.

Un año más confirmamos la baja conflictividad ante este Tribunal en relación con **expedientes de inspección tributaria municipal con origen diversos tributos**, en especial en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y la Tasa por expedición de licencias urbanísticas, y que obedecen a varios factores reiterados en años anteriores.

En este sentido y en cuanto a los motivos de dicha circunstancia —relacionados con las Bases Imponibles regularizadas considerablemente más bajas; con promociones sujetas a comprobación con un mejor balance financiero y mejor asunción de la exigencia de estos tributos por el contribuyente; o con una actuación más responsable del mismo que contribuye decisivamente en la reducción de conflictividad—, nos remitimos en su desarrollo a lo expuesto en la Memoria del año 2020 a fin de evitar reiteraciones innecesarias.

Asimismo, destaca un año más la escasa incidencia de la conflictividad en el ámbito de las **Tasas**, en cualquiera de sus dos modalidades, **de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público y de prestación de servicios administrativos**.

Como hemos apuntado en años anteriores, teniendo en cuenta la libertad de establecimiento de las tasas de la que goza la Administración Local dentro del marco legal y la variedad de tipos que abarcan dichas modalidades, resulta significativo el reducido volumen de reclamaciones con origen en este tributo.

Cabe reseñar sin embargo que los escasos expedientes de tasas sometidos a este Tribunal se centran fundamentalmente en la modalidad de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, y se han caracterizado, como en los otros impuestos ya citados, por su complejidad jurídico-tributaria.

Al ser los tribunales económico-administrativos unos órganos de especialización técnica creados por el legislador para hacer frente en vía administrativa a los conflictos tributarios como filtro previo a la vía judicial, es lógico que hasta su conocimiento lleguen asuntos de cierta dificultad jurídica derivada de la complejidad de las materias objeto de reclamación.

En este sentido, se han planteado controversias por estos conceptos tributarios que exigen de este Tribunal una significativa labor de interpretación de la normativa y jurisprudencia vigentes, por otro lado, en constante cambio, como en el ámbito de la Tasa de ocupación del dominio público a empresas explotadoras de suministros (tasa por telefonía fija), o respecto al canon concesional por diversas modalidades de ocupación del dominio público local.

Por otro lado, **la tendencia de años anteriores sobre una disminución paulatina de reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva, en este año 2021 ha sufrido un ligero repunte respecto al año anterior en el número de expedientes contra providencias de apremio y diligencias de embargo, sobre todo en cuanto a las sanciones no tributarias**.

De hecho, siguen representando las de mayor volumen de expedientes tramitados después del IIVTNU.

Hasta 2017 estos expedientes con origen en sanciones no tributarias representaban algo más de la mitad del total de reclamaciones ante este Tribunal. El continuo des-

censo de estas reclamaciones se ha prolongado hasta el presente ejercicio, en el que han experimentado respecto a 2020 un ligero aumento en número de expedientes y en el porcentaje respecto al total de reclamaciones presentadas, debido fundamentalmente a un aumento de expedientes sancionadores en 2021 respecto al año anterior. No obstante, dicha circunstancia no impide que sigamos lejos aún de los niveles de conflictividad de años anteriores.

Por el contrario, cabe destacar que las reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva derivadas de conceptos tributarios han sufrido un notable retroceso, lo cual resulta positivo, habida cuenta de que la naturaleza de estos expedientes es susceptible de englobar todos los ámbitos tributarios objeto de impugnación.

De todo lo anterior cabe constatar, un año más, la aceptable conflictividad de los objetos susceptibles de impugnación en vía económico-administrativa, y que supone un indicio de la adecuada aplicación de una normativa local, que, si bien es verdad tiene siempre cierto margen de desarrollo, mantiene una línea de corrección destacable.

### 3. DESCENSO DE LA LITIGIOSIDAD REDUCIDA AL ÁMBITO DEL IIVTNU.

En cuanto a la litigiosidad durante 2021 en materia tributaria, se confirma la tendencia de estabilización ya anticipada el pasado ejercicio, frente a la línea progresivamente ascendente iniciada en 2017, y que culminó con un aumento sin precedentes en vía jurisdiccional en 2019 (correlativo con el mayor volumen alcanzado en 2018 de impugnación en vía administrativa).

Todo ello en parte motivado por el menor volumen de reclamaciones interpuestas, así como por circunstancias atinentes a la propia naturaleza de los conceptos tributarios objeto de controversia de escaso recorrido judicial, así como por la gestión tributaria previa de los mismos. Es por todo ello que, en este ejercicio se retorna a niveles de litigiosidad judicial del año 2016.

En cuanto a los ámbitos tributarios objeto de impugnación, la reducción de recursos judiciales tiene su explicación en el descenso igualmente de litigios por el concepto tributario que mayor conflictividad lleva generando desde el año 2017 como es el IIVTNU.

En este sentido, el descenso en el volumen de recursos contencioso-administrativos por este concepto tributario puede deberse a diversas causas que pueden sintetizarse del siguiente modo:

- Como decíamos el pasado ejercicio, la definitiva consolidación en la evolución de la doctrina legal del Tribunal Supremo (anterior a la STC de 26 de octubre de 2021) había disuadido a los particulares de litigar por motivos ya rechazados

por el Alto Tribunal, y que habían constituido un volumen significativo de procedimientos judiciales durante 2018 y 2019, años de mayor litigiosidad hasta el momento ante este Órgano.

- Asimismo, destaca como hemos apuntando un mayor número de Informes municipales emitidos de comprobación administrativa de los valores escriturados aportados como indicio de decremento del valor del terreno, en su mayor parte favorables a los particulares confirmando la no realización del hecho imponible del tributo. Dicha circunstancia ha motivado, no sólo el aumento de resoluciones estimatorias de las reclamaciones, lo que implica menor número de litigios judiciales, sino también el significativo número de desestimaciones por satisfacción extraprocesal durante este año de litigios interpuestos en pasados ejercicios.

En cualquier caso, si en el pasado ejercicio **el mayor número con gran diferencia de recursos contencioso seguía teniendo como origen el IIVTNU, con un 80,6% del total interpuestos, en este año 2021 dicha cifra se ha superado hasta alcanzar el 91,66%. El descenso de recursos contencioso-administrativos no obsta para que la litigiosidad en este Ayuntamiento en materia tributaria se siga centrando casi en exclusiva en un solo concepto tributario, y que corre paralelo al nivel de impugnación ante este Tribunal del resto de materias.**

En cuanto a la influencia de la STC de 26 de octubre de 2021 en vía judicial, hemos de tener en cuenta que, lo tardío de su publicación en el BOE en fecha de 25 de noviembre, ha limitado el lapso temporal de interposición de recursos contencioso-administrativos hasta el cierre del ejercicio.

Por otra parte, y al margen de dicha tardía circunstancia, también destaca en el ámbito del IIVTNU que el nivel de litigios contra resoluciones presuntas del Organo de Gestión Tributaria y de este Tribunal, paralizadas al aportarse indicios probatorios con la consiguiente espera a la necesaria comprobación administrativa de los mismos, sobrepasa con poco la mitad del total de recursos judiciales interpuestos por este concepto.

En relación con lo anterior, y a reserva de un estudio pormenorizado en el Apartado correspondiente a las estadísticas, los recursos judiciales contra resoluciones expresas de este Tribunal con origen en el IIVTNU, lo han sido por resoluciones dictadas en aplicación estricta de la doctrina legal del Tribunal Supremo vigente en el período anterior a la STC de 26-10-2021, o por controversias relacionadas con el resto de elementos tributarios del impuesto, (como puede ser disconformidad con la determinación de los beneficios fiscales, período de generación de la plusvalía, etc.), y que denotan la cierta complejidad de las controversias y la relevancia cuantitativa de las deudas tributarias.

**En cuanto al resto de materias objeto de impugnación en el ámbito jurisdiccional, el reducido nivel respecto al total de recursos contencioso-administrativos (el 8,33%**

**del total)** no deja de ser un dato positivo de cara a la actividad del Órgano de Gestión Tributaria y de este mismo Tribunal en última instancia.

#### 4. POTENCIACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE INFORMACIÓN A LOS CONTRIBUYENTES: CONSULTA PÚBLICA DE RESOLUCIONES Y MEMORIA DIVULGATIVA.

La complejidad de la normativa tributaria y, sobre todo, de determinados ámbitos objeto de revisión por los órganos económico-administrativos, siendo el IIVTNU el ejemplo paradigmático, obliga a un esfuerzo complementario ante los particulares de **clarificar los criterios adoptados en la resolución de las reclamaciones.**

Desde hace unos años en la Página Web de este Tribunal se incluyó un **Fondo Público de Resoluciones** que sirve de referencia a los contribuyentes y demás operadores jurídicos sobre la postura adoptada por este órgano en los diversos ámbitos de los tributos locales especialmente relevantes que se someten a su decisión. Destacan aquellas controversias (como en el IIVTNU) que más interés suscitan, y que reflejan la más reciente postura de este órgano en función de la doctrina jurisprudencial vigente hasta el momento. Todo ello con la necesaria labor de actualización anual de resoluciones e incorporación constante de nuevos ámbitos objeto de reclamación que se van planteando ante este Tribunal.

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, el elemento tributario afectado (hecho imponible, base imponible, sujetos pasivos, etc.) y seguido de un título o encabezamiento sobre la cuestión de fondo relevante que es objeto de resolución.

A continuación, y para acceder a cada Resolución, en cumplimiento de la vigente legislación de protección de datos se identifica cada una de ellas con un código compuesto por el elemento tributario afectado (base imponible, sujeto pasivo, devengo, etc.), el concepto tributario, 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 y como hemos apuntado omitiendo los datos de carácter personal.

En otro orden de cosas, en 2021 se tomó la decisión de introducir una novedad significativa que creemos puede contribuir a dar a conocer la labor y actividad del Tribunal de forma cercana y comprensible a los ciudadanos.

Al margen del deber reglamentario de dar cuenta justificada a la Corporación de la actividad de este órgano a través de estas Memorias anuales, este Tribunal ha considerado adecuado ir más allá en la divulgación de dicha actividad, respecto a los primeros destinatarios de la misma como son los contribuyentes, cuyas reclamaciones constituyen el objeto y finalidad de esta vía de revisión.

Es por ello que, **desde este Tribunal se ha adoptado la iniciativa de elaborar y publicar una Memoria abreviada y de carácter divulgativo** que resume, de una forma más accesible al público al que va dirigido, la problemática más relevante a la que se ha tenido que enfrentar en los últimos cinco ejercicios, así como las propuestas y objetivos que durante dicho período se han ido formulando para la mejora de la gestión tributaria municipal en función de las cuestiones planteadas ante este órgano en las reclamaciones presentadas.

Todo lo anterior, creemos coadyuvará a incrementar el nivel de transparencia de la actividad de este Tribunal, no sólo de cara a los ciudadanos sino de todos los operadores jurídicos municipales.

Por último, debemos completar este apartado de acceso a la labor del Tribunal haciendo alusión a dos medidas ya decididas en 2021 y cuya puesta en práctica se pretende ver la luz en el próximo ejercicio. Nos referimos, tanto a la publicación de la relación de Actas de las sesiones del Tribunal en la Administración Electrónica, cuando las disponibilidades técnicas así lo permitan, y la actualización del contenido y formato de la página Web del Ayuntamiento relativa a este Tribunal, y de la que hablaremos en el Apartado III sobre Objetivos de este órgano.

## II.

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

### 1. ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.

Desde 2017 llevamos destacando dos factores que sigue condicionando la actividad de éste Tribunal, (como la de todos los órganos económico-administrativos a nivel nacional), respecto a las reclamaciones interpuestas en torno a este impuesto: una inseguridad jurídica derivada de los pronunciamientos del TC sobre la constitucionalidad de este impuesto, y la espera de la modificación legal del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales que permitiera a los operadores jurídicos, como los Ayuntamientos, tener la certeza sobre la normativa legal que está obligados a aplicar.

Todo ello ha dado lugar a un grado de **incertidumbre, no sólo para los contribuyentes sino, también respecto a los Ayuntamientos encargados de la aplicación no una norma que aún no había sido modificada por el legislador**. Muchos aspectos quedaron sin resolver, o, mejor dicho, más dudas y cuestiones surgieron pendientes de solución.

En esta situación tuvo que ser el Tribunal Supremo, quien, a través de sucesivos recursos de casación en interés de ley fue interpretando dicho pronunciamiento del TC (en una tarea de legislador que en puridad no le corresponde).

Dicho grado de inseguridad jurídica e incertidumbre que ha estado rodeando a este impuesto, ha tenido a los contribuyentes y los Ayuntamientos como grandes perjudicados en un asunto que supera las competencias de unos y las posibilidades de defensa de otros. Y ello, por no saber cómo actuar a cada pronunciamiento del TC que arrumbaba parte de la doctrina del TS, el cual a su vez se veía obligado a interpretar el pronunciamiento del supremo intérprete de la Constitución, a menudo discordante con los criterios de éste. A lo anterior se unía como consecuencia lógica la diversidad de posturas de los juzgados de instancia e incluso de órganos jurisdiccionales superiores.

Podemos decir que tal incertidumbre no tiene ni ha tenido parangón en la historia de la tributación local, lo cual ha perjudicado en primer lugar por supuesto a los contribuyentes, pero no en poca medida también a los propios Ayuntamientos, obligados a aplicar una norma cuya inconstitucionalidad causa un elevado grado de incertidumbre.

Pues bien, **todo ello ha tenido un punto y aparte con la STC 182/2021, de 26 de octubre, que ahora comentaremos, no tanto respecto a expedientes ya firmes a la fecha de publicación de la misma, sino respecto a aquéllos pendientes de resolución a los que indudablemente afecta dicho pronunciamiento.**

### 1.1. Principales novedades jurisprudenciales en 2021 que afectan a expedientes del Tribunal.

Habida cuenta de que la Memoria de este Tribunal debe recoger los resultados de su actividad a lo largo de todo el ejercicio, a continuación, recogeremos todas las novedades jurisprudenciales durante 2021 que han marcado las pautas de resolución de este órgano durante la casi totalidad del año.

Por otro lado, en el ámbito de la doctrina jurisprudencial del TS, única guía de interpretación de las declaraciones de inconstitucionalidad sobre el impuesto, durante 2021 destaca principalmente la confirmación de la doctrina ya sentada desde 2018 cuyas líneas estructurales venimos siguiendo desde entonces, junto con algún pronunciamiento destacable en la materia y de cierto impacto en la actividad de este Tribunal.

Ya hemos apuntado que la influencia de la STC de 26-10-2021 a efectos de resoluciones dictadas en 2021 ha sido limitada, habida cuenta de la fecha tardía de su publicación y la necesidad de recabar, tanto de los órganos municipales como de otros Ayuntamientos las posturas sobre la aplicación de la Sentencia a los casos pendientes de resolución. No obstante, consideramos procedente comenzar por este último pronunciamiento debido a su relevancia en todos los ámbitos del impuesto (de gestión y revisión tributaria).

#### **A. LA STC DE 26 DE OCTUBRE DE 2021: DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD TOTAL DEL MÉTODO OBJETIVO DE CUANTIFICACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES.**

Por su relevancia, y a pesar de la carencia de efectos respecto a los expedientes ya resueltos y firmes durante la práctica totalidad del ejercicio, hemos de comenzar con la STC de 26 de octubre de 2021, que, por su trascendencia ha de influir inevitablemente en los expedientes aún pendientes de resolución y que se vean afectados por el contenido y efectos de dicho pronunciamiento.

En este punto debemos esperar que, en los próximos meses de 2022 y una vez adoptados los criterios de aplicación la STC de 26-10-2021, ésta tenga la influencia correspondiente en la resolución de las reclamaciones aún sin resolver que estén afectadas por la misma.

De esta forma, con fecha de 25 de noviembre de 2021 (BOE nº282) se publicó la STC n.º 182/2021 recaída en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga-, respecto de los arts. 107.1, 107.2.a) y 107.4 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, por posible vulneración del art. 31.1 CE. Entendió el órgano judicial que la aplicación de los preceptos legales impugnados, al establecer un sistema objetivo de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) que no tiene en cuenta la capacidad económica del contribuyente, puede suponer una “carga fiscal excesiva” o “exagerada” que infrinja el principio constitucional de no confiscatoriedad en los supuestos en los que el importe de la cuota tributaria resultante, aun cuando no supera la plusvalía efectivamente obtenida con la transmisión del terreno urbano, sí representa una parte muy significativa de la misma.

Por tanto, se plantea ante el TC la consideración de la posible vulneración del artículo 31.1 de la C.E del método de cuantificación de la base imponible del IIVTNU en sí mismo y no solo alguno de sus elementos. Y en este sentido,

*“...si bien el art. 107.4 TRLHL determina la regla de cálculo de la base imponible al expresar que “(s)obre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes”, esta regla también se encuentra establecida con carácter general en el art. 107.1, segundo párrafo, TRLHL (“A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4”); siendo, por un lado, ese valor en caso de transmisión de terrenos el catastral del mismo en el momento del devengo [art. 107.2.a) TRLHL] y, por otro, esos porcentajes de incremento del valor en función de los años de tenencia del terreno los fijados por el Ayuntamiento con los límites máximos y las reglas para su determinación previstos en el art. 107.4 TRLHL. En suma, todos los apartados del art. 107 TRLHL aquí cuestionados, excepto el primer párrafo del art. 107.1 TRLHL que define la base imponible y no su forma de cálculo, deben ser enjuiciados en la medida en que todos ellos contribuyen a la determinación de la base imponible de este impuesto, cuya duda de constitucionalidad ha sido planteada en esta cuestión (Fundamento Jurídico 2 apartado B).*

Fijados los términos sobre los que se pronunciará el TC respecto a la constitucionalidad de dichos preceptos, y tras un análisis retrospectivo de los anteriores pronun-

ciamientos, en concreto de la STC nº59/2017 de 11 de mayo y STC nº126/2019 de 31 de octubre, delimita el objeto enjuiciado a “...supuestos en los que el incremento de valor, que existe, es inferior al calculado ope legis como base imponible, y la cuota tributaria consume, sin agotar, una parte significativa de ese incremento real, por lo que la duda de constitucionalidad que suscita el auto de planteamiento en relación con estos artículos sigue vigente” (Fundamento jurídico 2 apartado B).

Dicho lo anterior, en el Fundamento Jurídico 3 se analiza el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana regulado en el TRLHL tras las SSTC 59/2017 y 126/2019, y el encuadramiento de la duda de constitucionalidad de las normas reguladoras de su base imponible en el principio de capacidad económica como criterio de imposición.

Y en este sentido se examina primero el principio de no confiscatoriedad, “...entendido en su sentido tradicional, “obliga a no agotar la riqueza imponible – sustrato, base o exigencia de toda imposición – so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades” (Fundamento Jurídico 3 apartado C).

Por tanto, y delimitado el ámbito actual de aplicación de la regla de cálculo de la base imponible del IIVTNU regulada en los preceptos aquí cuestionados [arts. 107.1, segundo párrafo; 107.2.a) y 107.4 TRLHL] a los supuestos en que el gravamen no agote el incremento de valor experimentado en el suelo urbano transmitido, “... la duda de constitucionalidad que ahora se plantea es si es constitucionalmente legítimo que, incontrovertida la existencia de un incremento del valor del terreno urbano objeto de transmisión, este sea inferior al legalmente calculado debido a la aplicación obligatoria de la fórmula estimativa de cuantificación de la base imponible –que prescinde de la capacidad económica manifestada por el contribuyente- y, en consecuencia, que la cuota a pagar sea desproporcionada o excesiva aunque no absorba por completo el aumento de valor existente al momento de la transmisión” (Fundamento Jurídico 3 apartado D).

Ello lleva al TC a cuestionar no la capacidad económica en sí como fundamento del tributo (no se cuestiona el hecho imponible ni el tipo de gravamen ni la cuota) sino “...el propio método de cuantificación de la base imponible del tributo en tanto que no calcula el incremento de valor del terreno urbano gravado en función de la capacidad económica efectiva y cierta manifestada por el contribuyente con ocasión de su transmisión (Fundamento Jurídico 3 apartado D). Esto es, se vulnera la capacidad económica ante la inexistencia de una justificación objetiva y razonable, es decir, arbitraria para su materialización.

Es por lo que, para hacer efectivo el mandato del artículo 31.1 CE de la contribución de cada cual al sostenimiento de los gastos públicos no basta que se haga de cualquier manera, sino “de acuerdo con su capacidad económica” como cualidad subjetiva del obligado. No basta con que contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas, “... únicamente quienes tengan capacidad económica para ello, sino que es necesario que la proporción de la contribución que cada individuo deba realizar al sostenimiento de los gas-

*tos públicos se determine también en atención a su capacidad económica”* (Fundamento Jurídico 4 apartado B).

Situado el debate con estas premisas nucleares, finalmente el TC analiza ya en concreto en el Fundamento Jurídico 5 la aplicación del principio de capacidad económica como criterio o parámetro de imposición a la regla de cuantificación de la base imponible del IIVTNU. Y en esta línea el TC considera que el método de determinación lo es de toda la base imponible del IIVTNU, y no de parte de ella, y además es de carácter objetivo y de obligada aplicación.

En cuanto a su carácter objetivo, dicho método no tiene en cuenta las alteraciones reales y efectivas del valor del terreno por el paso del tiempo tomando de referencia los valores de adquisición y transmisión, sino que el incremento resulta de un porcentaje del valor catastral del terreno urbano en el momento de la transmisión y calculado en función de los años transcurridos desde su adquisición. Y dicha estimación objetiva o presuntiva, frente a la directa, según el TC no mide la capacidad económica real del contribuyente.

Respecto a lo imperativo de la aplicación de dicho método de cuantificación, la STC 59/2017 de 11 de mayo abrió la puerta a considerar que la transmisión del inmueble era condición necesaria pero no suficiente para el nacimiento de la obligación tributaria. Pero, además, a lo anterior se unía el hecho constatable de que el artículo 107 TRLRHL no admitía prueba en contrario que demostrara otros incrementos distintos al resultante de su aplicación, o simplemente su inexistencia. Y ello porque *“... la presunción de que el suelo urbano se revaloriza anualmente (y aumenta en función de los años de tenencia) es únicamente la ratio legis de la regla de valoración ahora enjuiciada y no la regla de valoración en sí; presunción vulgar (que no jurídica) que venía respaldada por la realidad económica del tiempo que en que se promulgó este sistema objetivo de medición...”* (Fundamento Jurídico 5 apartado A).

Digamos que la estimación objetiva no es capaz de recoger la realidad económica del tiempo en que se aplica, distinto que cuando se promulgó, por lo que el propio TC matiza su afirmación de la Sentencia 59/2017 sobre la admisión de la cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en el sentido de que, *“...la renuncia a gravar según la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible estableciendo bases objetivas o estimativas no puede ser arbitraria, sino que exige justificación objetiva y razonable; justificación que debe ser más sólida cuanto más se aleje de la realidad el método objetivo elegido normativamente. En suma, la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible no sería inconstitucional per se, salvo que carezca de justificación objetiva y razonable”* (Fundamento Jurídico 5 apartado A).

Es decir, la desconexión entre hecho imponible y base imponible se produce pues por la falta de justificación objetiva y razonable del método de cuantificación objetivo motivada a su vez porque la caída del mercado inmobiliario y la crisis económica consiguiente dio lugar a que *“...tampoco sean excepcionales los supuestos en los que el*

*efectivo incremento de valor sea de importe inferior -con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado- al incremento calculado ex art. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada” (Fundamento Jurídico 5 apartado D).*

**En consecuencia, el método objetivo y obligatorio de cuantificación de la base imponible, resulta ajeno y desconectado de la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica que trajo consigo, y, por tanto “...al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).**

A la vista de la exposición razonada del pronunciamiento citado y en cuanto a la afectación concreta del mismo a cada caso concreto, en el Fundamento Jurídico 6 se analiza lo que ahora interesa como es el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL. Y así:

Dichos preceptos quedan definitivamente expulsados del ordenamiento jurídico, produciendo un “...vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad”, correspondiendo al legislador la modificación o adaptación de la norma legal a las exigencias del artículo 31.1 de la CE, y que se encuentra pendiente ya desde la publicación de la STC 49/2017.

**No es posible revisar con fundamento en dicha Sentencia, las obligaciones tributarias devengadas que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.**

**En concreto, se consideran consolidadas, y, por tanto, no susceptibles de revisión y anulación: (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.**

## **B. REAL DECRETO-LEY 26/2021, DE 8 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE ADAPTA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES, APROBADO POR EL REAL DECRETO LEGISLATIVO 2/2004, DE 5 DE MARZO, A LA RECIENTE JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL RESPECTO DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.**

Con el fin de dar cumplimiento al mandato del Tribunal Constitucional en sus sentencias de 2019 y 2021 ya citadas, el Real Decreto-ley adecúa la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente, tratando de que la

determinación de la base imponible en el sistema objetivo, refleje en todo momento la realidad del mercado inmobiliario. Con ello el legislador da respuesta a las reiteradas intimaciones del TC desde 2017 para adaptar la norma a las exigencias de los principios constitucionales.

A grandes rasgos, el Real Decreto-ley establece que la base imponible del impuesto será el resultado de multiplicar el valor catastral del suelo en el momento del devengo por los coeficientes que aprueben los Ayuntamientos, que en ningún caso podrán exceder de los que se indican en función del número de años transcurridos desde la adquisición del inmueble.

Los coeficientes serán actualizados anualmente, con norma de rango legal–podrá llevarse a cabo, por ejemplo, en la Ley de Presupuestos Generales del Estado–, teniendo en cuenta la evolución del mercado inmobiliario.

Además, se reconoce la posibilidad de que los Ayuntamientos, a los solos efectos de este impuesto, corrijan hasta un 15% a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización. Ello garantiza que el tributo se adapte a la realidad inmobiliaria de cada municipio.

En primer lugar, el sistema objetivo de cuantificación de la base imponible se convierte en optativo, ya que el contribuyente tiene la posibilidad de tributar en función de la plusvalía real obtenida en el momento de la transmisión de un inmueble y que se determina por la diferencia entre el valor de transmisión del suelo y el de adquisición. Si el contribuyente demuestra que la plusvalía real es inferior a la resultante del método de estimación objetiva, podrá aplicar la real.

En las transmisiones de un inmueble en los que haya suelo y construcción, la plusvalía real del terreno equivaldrá a la diferencia entre el precio de venta y el de adquisición tras aplicarle la proporción que representa el valor catastral del suelo sobre el valor catastral total.

Estos cálculos podrán ser objeto de comprobación por parte de los Ayuntamientos, de acuerdo con una novedad que introduce la norma.

Así, se da respuesta al mandato del Tribunal Constitucional de 2021 que establece que el método objetivo de determinación de la base imponible no puede ser el único método admitido legalmente.

Por otra parte, ningún contribuyente pagará el impuesto si no obtiene una ganancia. El Real Decreto-ley también da cumplimiento al mandato del Tribunal Constitucional en su sentencia 59/2017 de no someter a tributación aquellas situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos. Para ello, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción al impuesto para las operaciones en que se constate, a instancia del contribuyente, que no se ha obtenido un incremento de valor.

El interesado en acreditar la inexistencia de incremento de valor deberá declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición. Para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición se tomará el que sea mayor de entre el que conste en el título que documente la operación o el comprobado, en su caso, por la Administración Tributaria, de acuerdo con la nueva facultad que se otorga a los Ayuntamientos.

Otra novedad reside en que, las plusvalías generadas en menos de un año tributarán. En este sentido, serán gravadas las plusvalías generadas en menos de un año, es decir, las que se producen cuando entre la fecha de adquisición y de transmisión ha transcurrido menos de un año y que, por tanto, pueden tener un carácter más especulativo. Esta opción ya se está aplicando en algunas ciudades.

Por último, los Ayuntamientos que tengan establecido el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tendrán un plazo de seis meses desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley para adecuar sus normativas al nuevo marco legal.

La norma entró en vigor al día siguiente de su publicación, por lo a partir del 10 de noviembre todas las plusvalías que se devenguen deben calcularse de conformidad con la citada norma. Es por ello que, como veremos más adelante, los efectos de la modificación legal en la gestión liquidatoria no son retroactivos, por lo que apenas puede haber expedientes de revisión ante este tribunal en virtud de la nueva ley, al menos en los dos últimos meses de 2021 de actividad del Tribunal.

### C. LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA STC DE 31-10-2019 Y CUESTIONES SOBRE SU APLICACIÓN.

**Al margen de la declaración de inconstitucionalidad antes analizada**, hemos de referirnos por su afectación a expedientes resueltos en 2021, a la STC de fecha de 31 de octubre de 2019 recaída en la cuestión de inconstitucionalidad n.º 1020/2019, por la que declaró el último supuesto de inconstitucionalidad sobre el IIVTNU hasta la fecha de publicación de la STC de 26-10-2021. Dicha Sentencia estaba referida a los casos en los que la cuota exigida por el Ayuntamiento era superior a la ganancia obtenida por la transmisión derivada de la diferencia entre el precio de adquisición y transmisión, declarando en dichos casos la improcedencia del impuesto.

Tal y como exponíamos igualmente en la Memoria de 2020, la repercusión de esta cuestión durante 2021, había sido igualmente escasa, lo que contrasta, con lo apuntado en la Memoria del pasado ejercicio, en la que se auguraba un aumento progresivo de controversias ante este Tribunal con base a dicha Sentencia, lo que como hemos dicho no se ha producido.

No obstante, y como veremos en las resoluciones más significativas, se imponía la doctrina consolidada del Alto Tribunal (SSTS de 12 de marzo de 2019, 25 de abril de 2019, 19 de septiembre de 2019 y 11 de noviembre de 2020), como supremo intérprete de la legalidad ordinaria, en el sentido de que, a los efectos de desvirtuar la existen-

cia del incremento de valor, procedía la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión, sin que procediera adicionar al valor de adquisición ninguna partida, ya sea de naturaleza tributaria (impuestos que gravan la adquisición como el ITP y el IVA) como demás gastos derivados de la misma adquisición como de notaría, registros, etc.

#### **D. CONFIRMACIÓN DE LA DOCTRINA DEL TRIBUNAL SUPREMO SOBRE LIQUIDACIONES FIRMES Y CONSENTIDAS.**

En este punto, hemos de trazar una conexión entre los efectos no retroactivos de la declaración de inconstitucionalidad de la STC de 26 de octubre de 2021 y la doctrina hasta el momento imperante al respecto y que coinciden en el fondo.

**En cuanto a esta Sentencia, no es posible revisar con fundamento en la misma, las obligaciones tributarias devengadas que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme, considerándose consolidadas, y, por tanto, no susceptibles de revisión y anulación: las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, y las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.**

En ese sentido, ya con anterioridad a la citada declaración de inconstitucionalidad, el Tribunal Supremo, en unos relevantes pronunciamientos de 2020 afectantes también de forma limitada a expedientes tramitados por este órgano en concepto del IIVT-NU, negó la posibilidad de revisar mediante el procedimiento de nulidad de pleno derecho las liquidaciones firmes y consentidas del impuesto municipal sobre plusvalías (IIVTNU).

Pues bien, dicha postura es confirmada y desarrollada en las **Sentencias más recientes de fecha 26 de mayo 2021, n.º 737/2021, recurso 5450/2019, y de 31 de mayo de 2021, n.º 763/2021, Recurso n.º 4961/2019**, en las que se planteaba la acción de nulidad contra liquidaciones firmes y consentidas con anterioridad a la sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional por la que se declaraba la inconstitucionalidad parcial de determinados preceptos del TRLRHL.

Con los recursos interpuestos se pretendía determinar los cauces idóneos para pretender, y, en su caso, obtener, la **devolución de ingresos indebidos** que tienen su origen en liquidaciones firmes.

El TS señaló que en el ámbito del IIVTNU la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivada de **liquidaciones firmes** como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) TRLRHL contenida en la Sentencia del TC de 11 de mayo de 2017 debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la LGT. Y aclara que esa declaración de inconstitucionalidad no determina que las liquidaciones firmes del impuesto giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en el supuesto de nulidad

de pleno derecho previsto en el art. 217.1.a) de la LGT, pues aquellos actos tributarios no lesionan derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el art. 31.1 CE, referido a la capacidad económica, único tenido en cuenta por el juez a quo para estimar el recurso y que dio lugar al debate procesal en esta casación, no es un derecho fundamental de esa naturaleza.

**En cualquier caso, estos pronunciamientos del Tribunal Supremo en 2021 no hacen sino avalar la postura que este Tribunal había ya adoptado con anterioridad, junto con el Organo de Gestión Tributaria y algunos otros órganos económico-administrativos, de la que ya hemos dado cuenta en memorias anteriores, sobre la improcedencia de estimar reclamaciones ya firmes y consentidas en base a las declaraciones de inconstitucionalidad del Tribunal Constitucional.**

## 1.2. **Ámbito de impugnación de las reclamaciones durante 2021 y resoluciones más significativas.**

### **A. MOTIVOS DE IMPUGNACIÓN DURANTE 2021.**

Con independencia de los efectos que supone la STC de 26 de octubre de 2021 en orden a la resolución de las reclamaciones presentadas y no resueltas a la fecha de publicación de la misma, y que se hallaren afectadas por su declaración de inconstitucionalidad, hemos de repasar cuales han sido los motivos esenciales de alegación de los reclamantes durante la práctica totalidad del ejercicio, y que han marcado la postura de este tribunal en consonancia con la doctrina jurisprudencial que estaba hasta entonces vigente.

Por tanto, y teniendo en cuenta dicha circunstancia, **las controversias planteadas durante este ejercicio en cuanto a la resolución de las reclamaciones en concepto del IIVTNU han girado en torno a dos ejes principales:**

**1.º) Alegación sobre la falta de realización del hecho imponible por inexistencia de incremento del valor de los terrenos derivado de las diferencias entre los precios escriturados de adquisición y transmisión de los inmuebles.**

Con carácter preliminar procede indicar que, respecto a los expedientes sometidos a decisión de este Tribunal en concepto de IIVTNU, pueden distinguirse aquéllos que inciden en la existencia o no de incremento de valor de los terrenos con aplicación de la doctrina del TS dictada en interpretación de los pronunciamientos del TC, al menos hasta la publicación de la STC de 26-10-2021.

A falta de la necesaria modificación de la norma por el legislador, y en aplicación de la doctrina legal del TS por Sentencia de 9 de julio de 2018, se había procedido desde ese ejercicio a la implementación del método de comprobación de valores escriturados, mediante el correspondiente Informe Municipal, en todos aquellos casos en los que los particulares aportaban indicios probatorios del decremento del valor del terreno en forma de escrituras públicas de adquisición y/o transmisión.

Ello ha exigido, como insistimos en ejercicios anteriores, la coordinación de las actuaciones con los órganos municipales a través del método de comprobación de valores del Órgano de Gestión Tributaria.

En este sentido, han destacado todas aquellas reclamaciones (mayoritarias por otro lado) que, al haberse aportado indicios probatorios de la inexistencia de incremento del valor de los terrenos, quedaban pendientes de resolución a expensas de la emisión de los correspondientes Informes Técnicos municipales citados. Junto a ellas, también destacaban todas aquellas reclamaciones objeto de estimación (o desestimación en algún caso) por la emisión de Informe Técnico municipal de comprobación de los valores escriturados de adquisición y transmisión favorables a los particulares por inexistencia de incremento del valor de los terrenos.

La práctica totalidad de las reclamaciones pendientes de resolución correspondían a expedientes que requerían del Informe Técnico Municipal emitidos por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el órgano de gestión tributaria e incorporados al expediente administrativo en virtud de lo establecido en el artículo 235.3 de la LGT, y que constituían la única guía disponible hasta este momento (al menos hasta la publicación de la STC de 26-10-2021) y adecuada a la doctrina consolidada del TS en la materia.

En este sentido, procede hacer constar que **la emisión de estos Informes municipales se ha acelerado en este último ejercicio posibilitando la resolución de parte de las reclamaciones pendientes, y con un resultado de mayormente favorable a los particulares.**

**Esta última circunstancia pone en valor el carácter aséptico del contenido del informe en el sentido de su objetividad al no atacar dichos valores o ser un “contra-informe” cuyo objetivo de inicio sea cuestionar los precios escriturados sino someterlos a comprobación. Y ello con independencia del resultado judicial en aquel volumen minoritario de expedientes en los que los informes daban como resultado la existencia de incremento de valor del suelo.**

En efecto, cuestión distinta es que durante este ejercicio han recaído diversos pronunciamientos de los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo que han exigido mayor actividad probatoria y que comentaremos en el Apartado de las Estadísticas sobre impugnación en vía contencioso-administrativa) relativo a los fallos judiciales.

En cualquier caso y reiterando lo ya manifestado en la Memoria de 2020, es la misma exhaustividad en su elaboración, junto con el significativo volumen de expedientes con entrada en el Órgano de Gestión Tributaria y en este Tribunal, **lo que ha motivado la forzada demora en la emisión de estos Informes.**

Asimismo, durante 2021 cabría también reseñar la ausencia respecto de años anteriores de las reclamaciones que planteaban diferentes métodos de cuantificación de la base imponible o las que aportaban pruebas genéricas e inidóneas sobre el decremento del valor del suelo, como son las que acudían a la actualización de valores por

índice como el IPC, etc. Dichas reclamaciones, estaban ya en acusado descenso en 2020, siendo la novedad su práctica desaparición en 2021.

Ello es debido a que, la postura adoptada durante este y pasados ejercicios ha contado con el amparo posterior en vía jurisdiccional. Lo que cabe destacar, como conclusión, es la postura coordinada por los órganos municipales de revisión tributaria y la asesoría jurídica sobre el IIVTNU desde ya 2018, al desestimar pretensiones rechazadas finalmente por el Tribunal Supremo y someter a comprobación las que aportaban pruebas sobre el decremento de valor de los terrenos.

## **2.º) Reconocimiento de beneficios fiscales en el IIVTNU.**

Respecto al segundo bloque, destacan las controversias sobre el beneficio fiscal por transmisión de vivienda habitual, dependiendo de la acreditación de diversos requisitos ineludibles establecidos vía Ordenanza Fiscal.

Principalmente en 2021 se ha planteado la discusión en torno a cumplimiento de la obligación de presentar, dentro del plazo fijado en la normativa reglamentaria local, la solicitud de bonificación y prórroga de presentación e ingreso de la autoliquidación del IIVTNU, así como del requisito de estar al corriente de pago de las obligaciones tributarias y no tributarias con el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón cuando se solicita la bonificación.

Asimismo, destaca el expediente que ponía en duda los porcentajes de bonificación en la cuota aprobados en la Ordenanza Fiscal según los tramos de valoración catastral del inmueble objeto de transmisión.

Finalmente, cabe indicar por su interés la controversia en torno al requisito exigido en el momento del devengo del impuesto, relativo al período de mantenimiento del inmueble como vivienda habitual del sujeto pasivo, y que fue eliminado con posterioridad de la Ordenanza Fiscal correspondiente, con Dictamen favorable de este mismo órgano. Es cierto, y así lo dictaminó este mismo Tribunal en la correspondiente modificación, que la propuesta de la supresión del requisito temporal (5 años) de mantenimiento de la propiedad de la vivienda habitual, resultaba loable en opinión de este mismo órgano.

Cómo ya se manifestó en nuestro Dictamen de las Ordenanzas vigentes, las dificultades por las que atraviesan las familias españolas, obligadas en muchas ocasiones a desprenderse de su patrimonio para hacer frente a sus obligaciones, justificaban el aligeramiento de los requisitos sustantivos exigidos para la aplicación de la citada bonificación, máxime teniendo en cuenta la función social que cumple la vivienda. En este sentido, es cierto que la modificación del artículo 5.3.3 de la Ordenanza del IIVTNU, eliminando la exigencia en los casos de transmisión mortis causa de la vivienda habitual de que cada beneficiario de la bonificación mantenga la adquisición durante los cinco años siguientes, parece más acorde con la naturaleza, sentido y aplicabilidad de un beneficio fiscal que alejaba el espíritu de la bonificación con un requisito temporal desproporcionado. Todo ello dentro de las facultades de ejercicio

de la potestad tributaria municipal atribuidas legalmente para fijar los aspectos formales y sustantivos del beneficio fiscal vía Ordenanza. No obstante, y a pesar de lo anterior y de la doctrina del Tribunal Supremo alegada por el reclamante sobre los requisitos de razonabilidad y racionalidad del contenido de una Ordenanza Fiscal Municipal en el establecimiento por los Ayuntamientos de requisitos para el disfrute de beneficios fiscales en tributos locales, nada de ello avala la aplicación retroactiva de requisitos de beneficios fiscales en los tributos locales (o mejor de dicho la ausencia de ellos) a hechos imponderables realizados y tributos devengados con anterioridad a la vigencia de la normativa que la reclamante pretende aplicar.

## **B. RESOLUCIONES MÁS SIGNIFICATIVAS.**

### **1) Hecho imponderable.**

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 14 de abril de 2021 (Procedimiento Abreviado).*

**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 de fecha 27-12-2017 desestimatoria de la solicitud de rectificación y consiguiente devolución de las cantidades abonadas por la transmisión por el reclamante de los inmuebles sitos en la c/ -----y en la c/----- mediante escritura pública de 30-07-2015.

Entrando ya en el análisis concreto del fondo de la controversia, la reclamante alega en síntesis la improcedencia de la autoliquidación impugnada en base a la falta de realización del hecho imponderable del IVTNU por existencia de decremento de valor de los terrenos, habida cuenta de que hubo una diferencia entre el precio de adquisición de los inmuebles derivado de la escritura originaria de fecha 14 de septiembre de 2007 por valor de 795.679,00 Euros, y el precio de la transmisión por escritura de compraventa de 30 de julio de 2015 por importe de 660.000,00 Euros.

A tal fin aporta en defensa de su pretensión copia de las escrituras de adquisición de las fincas, y de la escritura de adjudicación de la herencia.

En aplicación de la doctrina del TS sobre la comprobación administrativa, consta incorporado al expediente Informe Técnico pericial según el cual hubo un decremento del valor del suelo referido a los inmueble sitos en CL -----y en la c/ ---, entre el año de adquisición en 2007 y el año de la venta en 2014.

La conclusión en cuanto a la evolución de los precios de mercado de los inmuebles objeto de análisis (vivienda) que se encuentran localizados en el Po-

lígono---, tramo de valoración ----“Residencial unifamiliar en fila. Parcela > 250 m<sup>2</sup>”, resulta que

*“...el valor comprobado total del inmueble en el año 2007 asciende a 915.200,59 €Euros”, y “...el valor comprobado total del inmueble en el año 2015 asciende a 611.615,14 Euros”.*

En función de lo anterior, y respecto a la evolución del valor de mercado, se concluye con 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.**

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 29 de enero de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: No consideración de supuesto de no sujeción a efectos del cómputo del número de años a lo largo de los cuáles se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos.**

Se impugna en la presente reclamación económico-administrativa la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria de fecha 19 de junio de 2020, que aprueba determinadas liquidaciones provisionales en concepto de IIVTNU, considerando que la transmisión de las Unidades de Aprovechamiento Urbanístico que nos ocupan, realizada a través de escritura pública, de fecha 26 de septiembre de 2018, por las que la entidad reclamante adquirió esos inmuebles a la Sociedad Cooperativa-----, constituyen un supuesto de "no sujeción" al impuesto (establecido por la doctrina del Tribunal Constitucional y por la jurisprudencia del Tribunal Supremo) y, por tanto, en la posterior transmisión de los mismos debe entenderse que el número de años a lo largo de los cuáles se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos no se ha interrumpido a causa de la misma, al constatarse un decremento de valor, lo que implica que el período de generación se calcule desde la transmisión gravada inmediatamente anterior, que no es otra que la adquisición de los inmuebles por parte de --- mediante escritura pública de 7 de

mayo de 2007, hasta la fecha de la transmisión operada por la interesada a favor de ---de 9 de mayo de 2019, es decir, 12 años.

Resulta por tanto fundamental analizar si la declaración de inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de la Sentencia 59/2017, de 11 de mayo, avalaría la interpretación del Titular del Órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, permitiendo considerar “no sujetas” esas situaciones inexpresivas de capacidad económica y, en ese caso, ofreciendo la posibilidad de considerar, en la posterior transmisión de los inmuebles, que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos no se ha interrumpido por causa de la transmisión que no fue sometida a gravamen por ser inexpresiva de capacidad económica.

Para ello, no resulta superfluo recordar algunos elementos esenciales del tributo que nos ocupa. En concreto, el art. 104.1 de la Ley General Tributaria señala que el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

El art. 106.1b) de la misma norma establece que el sujeto pasivo en las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, será la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.

Por su parte, el art. 107.1 de la LGT indica que la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

Por último, el art. 109.1.a) LGT precisa que el impuesto se devenga:

*“Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.”*

Teniendo en cuenta tanto la regulación legal, como la contenida en la Ordenanza fiscal nº 203, reguladora del Impuesto sobre el Incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana de Pozuelo de Alarcón, resulta que el hecho imponible del impuesto que nos ocupa consiste en el incremento que experimenta el valor del suelo, manifestado en cada transmisión o constitución de derechos reales de goce sobre el mismo, determinándose dicho incremento de forma objetiva mediante la aplicación de los denominados porcentajes de incremento

(calculados en función de los años de tenencia del inmueble en el patrimonio del transmitente) al valor catastral del suelo que tenga el referido inmueble en el momento del devengo. Es decir, la capacidad económica gravada está directamente relacionada con el incremento del valor que experimentan terrenos de naturaleza urbana a lo largo del periodo de tiempo durante el cual son propiedad de un determinado sujeto y que se pone de manifiesto en el momento en que éste lo transmite.

Como ha señalado el Tribunal Supremo (Sentencia de 27 de febrero de 2002), "si el IMIVTNU, según el artículo 108 de la Ley 39/1988, grava el incremento del valor «puesto de manifiesto en el momento del devengo» y «experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años», es obvio que, aun cuando en dicha Ley no se parte, para la concreción de la base imponible, como antes acontecía, de la diferenciación entre los valores inicial y final de un período impositivo (pues, para ello, se toma en consideración el valor catastral del inmueble al tiempo del devengo y, a continuación, se aplica a aquél un porcentaje en función del número de años durante el que se ha ido generando el citado incremento), es lo cierto que las operaciones acabadas de exponer implican la existencia, asimismo, en el IMIVTNU, de un verdadero período impositivo".

También ha resaltado el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 20 de noviembre de 2020, que reiteradamente la doctrina del Tribunal Constitucional ha considerado que nuestro texto constitucional, dentro de los "Principios rectores de la política social y económica" del capítulo tercero de su título I, prevé que "[l]a comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos" (art. 47). Precisamente a esta previsión constitucional responden tanto la figura de las contribuciones especiales como la del IIVTNU, como un medio de devolver a la comunidad parte de las plusvalías que la acción de los poderes públicos ha incorporado al valor de los terrenos urbanos.

Y ha señalado expresamente *"Por tanto, el IIVTNU no grava el ejercicio de una actividad económica por el sujeto pasivo, al modo que lo hace el Impuesto de Sociedades, cuya forma de determinación de la base imponible pretender hacer extensiva la recurrente, sino con la renta potencial puesta de manifiesto en el periodo de generación marcado por los hitos temporales de la adquisición y generación."*(FD5º).

Igualmente, en la STS 1689/2020, de 9 de diciembre, se contempla como la capacidad económica gravada es la que se pone de manifiesto entre dos momentos temporales, el de adquisición y el de enajenación, computados por años y con un máximo de veinte.

Pues bien, si atendemos a la transmisión de las unidades de aprovechamiento urbanístico incluidas en el Área de Reparto de Pozuelo Oeste, realizada por la sociedad cooperativa---, a través de la escritura de cesión de crédito, dación en pago de deuda y cancelación de hipoteca, de fecha 26 de septiembre de 2018, a favor de la ahora reclamante, entendemos que puede subsumirse en el presu-

puesto de hecho del IIVTNU sin atisbo de duda, produciéndose el devengo del impuesto en el momento de la transmisión.

Como ha señalado el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 11 de mayo de 2017(FJ 3), el objeto del impuesto analizado es el “incremento de valor” que pudieran haber experimentado los terrenos durante un intervalo temporal dado, que se cuantifica y somete a tributación a partir del instante de su transmisión, añadiendo que “Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)” (STC 37/2017, FJ 3)”

Las SSTC 26/2017 -FJ 7-, 37/2017 -FJ 5- y 59/2017 -FJ 3-, declaran inconstitucionales los preceptos que determinan el cálculo de la base imponible del IIVTNU, pero «solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor». Es decir, nuestro Tribunal Constitucional declara la inconstitucionalidad de la regulación de la base imponible del IIVTNU, pero siempre que su aplicación conlleve el gravamen de plusvalías ficticias, nunca en los demás casos. Esta declaración de inconstitucionalidad limitada a los efectos de la aplicación de la norma es expuesta con más claridad en el FJ 5 de la STC 59/2017 que comienza por afirmar que el IIVTNU «no es con carácter general, contrario al Texto Constitucional», sino que «lo es únicamente en aquellos supuestos en que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión». Concluye la argumentación del FJ 5 de la STC 59/2017, que «deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2.a) LHL “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica (SSTC 26/2017 -FJ 7- y 37/2017 -FJ 5-)”».

El Tribunal Constitucional declara la inconstitucionalidad de los preceptos que regulan la base imponible del IIVTNU en función de los efectos que produzca su aplicación. Por tanto, los preceptos del TRLRHL no han sido expulsados del ordenamiento, en cualquier caso. La inconstitucionalidad solo se produce cuando la aplicación del precepto que permite el cálculo de la base imponible conduce a someter a tributación terrenos que no presentan un aumento de valor en el momento de la transmisión.

Pues bien, aplicando la doctrina al supuesto de hecho que nos ocupa (la transmisión del terreno de naturaleza urbana por----. a favor de la entidad reclamante.) parecería indicar, como reconoce el órgano administrativo en su resolución

de 6 de febrero de 2020, que no se ha producido un incremento en el valor del terreno que permita aplicar el IIVTNU en este caso.

No obstante, debemos recordar que la diferencia entre los precios que constan en las escrituras públicas de adquisición y transmisión es sólo un indicio de la inexistencia de incremento en el valor del terreno, que representa el índice de capacidad económica gravada por el impuesto; y que éste principio de prueba no fue cuestionado en absoluto por la Inspección tributaria, eludiendo realizar actividad de valoración alguna.

En todo caso, atendiendo a la doctrina de la STC 59/2017, de 11 de mayo, no es posible entender que el Tribunal Constitucional contemple esta situación como un presupuesto equivalente a los “supuestos de no sujeción” regulados en el art. 104 del TRLHL. No ay alusión alguna a este concepto técnico-jurídico y debemos recordar que el Tribunal Constitucional ha declarado expresamente (FJ5) que *“Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).”*

En este sentido, la exigencia al reclamante del impuesto correspondiente al incremento de valor que ha experimentado un terreno durante un tiempo en el que no ha sido propietario o titular de derecho real alguno sobre el mismo (en este caso 12 años), tiene difícil encaje en la norma constitucional. Recordemos, además, que el principio de capacidad económica tiene una doble vertiente, absoluta y relativa que obliga también a su cumplimiento en la determinación de la base imponible, en la aplicación del tipo de gravamen y en su resultado final, que es la cuota tributaria o cantidad concreta que debe pagar el sujeto pasivo.

En utilización del llamado argumento por reducción al absurdo, seguir la tesis de la Administración nos llevaría a señalar que la doctrina del Tribunal Constitucional permite exigir el impuesto que no corresponde satisfacer al transmitente de un terreno de naturaleza urbana, al no manifestar capacidad económica ante la ausencia de incremento en su valor, al adquirente de los mismos en un momento posterior, independientemente de que la Ley de Haciendas Locales no le contemple como sujeto pasivo y del tiempo durante el cual ha sido propietario. **ESTIMACIÓN.**

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 19 de julio de 2021 (Procedimiento Abreviado).*

**Resumen: No consideración de los gastos tributarios y derivados de la escritura en el precio escriturado de adquisición del inmueble a efectos de acreditar el decremento de valor del terreno.**

Se impugna en la presente reclamación económico-administrativa la resolución del titular del órgano de gestión tributaria desestimatoria del recurso de reposición contra las en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) correspondiente a la transmisión del inmueble citado.

A estos efectos, alega a lo largo del procedimiento de revisión tributaria, que, tanto el IPC como los gastos incurridos en la adquisición del inmueble debe tenerse en cuenta a la hora determinar la existencia de la Plusvalía Municipal. Además, se alega que el cálculo utilizado por la Administración ha sido erróneo por cuanto se lleva a cabo dicho cálculo en relación a un incremento de valor de los terrenos futuros y no por el real incremento de valor de los terrenos lo que produce una diferencia importante. Por parte de la Administración en ningún momento se ha utilizado un procedimiento objetivo que realmente calcule dicho incremento de valor.

**El Tribunal Supremo viene a refrendar que el único criterio a tener en cuenta para desvirtuar la existencia del incremento de valor es la comparación entre el valor de adquisición (hito inicial del periodo generacional del impuesto) y el valor de transmisión (hito final del periodo generacional) del terreno urbano, haciendo uso de cualquier medio de prueba admitido en derecho. Y precisamente, en relación con la invocación de que los gastos de inversión en la vivienda puedan ser la causa del incremento del valor de las escrituras, y a la postre la causa de que haya decremento de valor del suelo por tener que detrarse del valor de transmisión, la Sentencia nº 570 de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 25 de abril de 2019, recurso nº 4950/2018. Ponente: Isaac Merino Jara, ha resuelto sobre los efectos que puede tener la ampliación de la edificación realizada en el inmueble. Y viene a decir el Alto Tribunal que, lo que grava el impuesto es el incremento de valor de los terrenos, y de la prueba practicada se desprende que tales obras de ampliación han afectado a la construcción, que no al suelo, por lo que no se ha acreditado la disminución del valor del terreno. Y así se pronuncia en su Fundamento de derecho Cuarto:**

*“El día 17 de noviembre de 2016, la ahora recurrida doña ---vendió el inmueble vivienda unifamiliar, por un precio de 330.000 euros. El inmueble había sido adquirido el 4 de julio de 2011 por la cantidad de 300.000 euros. Estos extremos no se discuten, siendo tales valores los fijados en las respectivas escrituras públicas. Lo que se ha venido discutiendo son los efectos que puede tener la ampliación de la edificación realizada en el inmueble. Ese es*

*el verdadero debate. Pues bien, procede recordar que el IIVTNU lo que grava son los incrementos de valor de los terrenos, y de la prueba practicada se desprende que tales obras de ampliación han afectado a la construcción, que no al suelo, de suerte que debemos entender que no se ha acreditado, en contra de lo que se pretendía por la hoy recurrida, que se haya producido una disminución del valor del terreno. Ello nos lleva a la estimación del recurso y, consecuentemente, a casar y anular la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 8 de Barcelona”.*

**La postura anterior adquiere la dimensión de doctrina legal con posteriores pronunciamientos del TS como en la Sentencia de fecha 19 de septiembre de 2019, Recurso de Casación nº 3950/2018, según la cual:**

*“Efectivamente, constan en los autos las escrituras de adquisición y aceptación de herencia y la escritura de venta, reflejándose en ambas un determinado **valor** del bien. No discrepan las partes **sobre** ese extremo. La discrepancia desde el inicio hasta el final se ha centrado en si al **valor** del bien que consta en la escritura de adquisición y aceptación de herencia han de sumarse las cuotas devengadas entonces por el **impuesto sobre** sucesiones y donaciones y por el **impuesto de incremento de valor** de los **terrenos** de naturaleza urbana.*

*Lo pretendido por la Sra. Brígida ha de ser rechazado puesto que, **a los efectos de desvirtuar la existencia del incremento de valor, procede la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión, sin que proceda adicionar al valor de adquisición ninguna partida, vgr., las pretendidas por las partes”.***

Y ello, para llegar a la conclusión de que "las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), o el beneficio económico de determinada actividad en el Impuesto de Sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU.»

Es cierto, que con posterioridad en la Sentencia **126/2019, de 31 de octubre de 2019, el Tribunal Constitucional** estima la cuestión de inconstitucionalidad nº 1020/2019, promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid, declarando que el artículo 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, del art. 31.1 CE, **sólo en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente. Sin embargo, el asunto objeto de la sentencia 126/2019 llegó al alto tribunal desde el juzgado con su correspondiente valoración de prueba y cómo hizo esta el juez de instancia o con qué criterio no era la cuestión constitucional, que se circunscribía al examen del posible carácter confiscatorio**

**del tributo. Extraer otras conclusiones es llevar más allá de sus términos la declaración constitucional.**

Pero, aun con las reservas de aplicación de consecuencias prácticas de dicho pronunciamiento, lo cierto es que, la doctrina del Tribunal Supremo sobre la obligación de, *“..atender, a los efectos de desvirtuar la existencia de tal incremento de valor, a la comparación, exclusivamente, de los valores de adquisición y transmisión”*, no ha sido desvirtuada ni rectificada por el propio Tribunal Supremo en pronunciamientos posteriores. Y así, la STS de 11 de noviembre de 2020 insiste en que,

*“Las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o el beneficio económico de determinada actividad en el Impuesto de Sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU”.*

Aparte de lo anterior, este Tribunal no ha encontrado pronunciamiento alguno en cualquiera de los niveles de los órganos jurisdiccionales, que, interprete la doctrina del TS anteriormente citada en el sentido de considerar incluido en el precio de adquisición del inmueble que figura en la escritura de compra cualquier otro importe tributario o no a efectos del cálculo del incremento o no del valor del terreno en el IIVTNU.

Por tanto, ciñéndonos como hace el Alto Tribunal a la literalidad de la STC de 31-10-2019 que no es otro que anular la deuda **sólo en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente por resultar contraria a los principios de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad**, este Tribunal no puede entrar a valorar una cuestión de legalidad ordinaria como es la consideración de si la determinación del incremento del valor ha de calcularse de modo bruto o neto, debiendo observar al menos hasta este momento, la única postura existente del Alto Tribunal como máximo intérprete de la legalidad ordinaria, que excluye gastos tributarios o no de los precios de adquisición y transmisión a efectos de calcular el incremento o no del valor del terreno a efectos del IIVTNU.

**Es por todo ello que la doctrina legal del Tribunal Supremo sentada en sentencias estimatorias del recurso de casación en interés de ley no sólo tiene el valor complementario del ordenamiento jurídico que a la jurisprudencia del Tribunal Supremo le atribuye el art. 1.6 del Código civil, sino que, además, tiene verdadera fuerza vinculante para los Jueces y Tribunales inferiores en grado de dicho orden jurisdiccional y, en todo caso, la Administración tributaria está vinculada a los criterios contenidos en la doctrina fijada por el Tribunal Supremo.**

En cualquier caso, de incluirse los gastos citados, sobre todo el IVA, en el precio de adquisición, por aplicación coherente y homogénea del criterio debería ser incluidos los importes anejos e inseparables al precio de transmisión escriturado en la compraventa ulterior.

Y ello habida cuenta de que no se puede olvidar que el hecho imponible del tributo se basa en un parámetro objetivo como es el incremento del valor del terreno de un bien inmueble, el cual ha de ser valorado en dos momentos, el de la adquisición y el de la transmisión. Por ello en una visión amplia pero manteniendo la debida homogeneidad en la comparativa realizada, si para el reclamante representa mayor valor del terreno los gastos por el ITP, mayor valor del suelo representará igualmente el mismo concepto impositivo por el que tributó la transmisión posterior del inmueble y por la que realmente se devengó el IIVTNU.

Por tanto, siguiendo la argumentación del reclamante, al precio de transmisión o venta del inmueble, habría que añadirle el importe correspondiente al ITP de esa transmisión onerosa, en cuyo caso seguiría habiendo incremento de valor derivado de las propias escrituras aportadas. **DESESTIMACIÓN.**

## 2) Beneficios fiscales. Exenciones y bonificaciones.

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 12 de febrero de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: Improcedencia de concesión de bonificación potestativa en la cuota del impuesto por transmisión de vivienda habitual por incumplimiento del requisito fijado en la Ordenanza Fiscal vigente en el momento del devengo del impuesto sobre el período de mantenimiento de la propiedad del inmueble. Inaplicación retroactiva de requisito sustantivo de beneficio fiscal por transmisión de vivienda habitual no previsto en la Ordenanza entonces vigente.**

Con motivo del fallecimiento en fecha 08 de noviembre de 2012 de Doña X, como heredera del referido Inmueble, la reclamante presentó la correspondiente autoliquidación del IIVTNU derivada de la citada transmisión mortis causa. En dicha autoliquidación se aplicó la bonificación del 60% prevista en el apartado 5.3.1 de la Ordenanza reguladora de dicho tributo vigente y aplicable en el año 2012, condicionada en ese momento a la permanencia del inmueble en propiedad de la adquirente durante cinco años desde el devengo del impuesto.

-Con motivo de la transmisión intervivos de la finca antes citada por parte de la reclamante en fecha de 12 de enero de 2017, consta practicada y abonada en fecha 25/01/2017 la Autoliquidación complementaria de la autoliquidación practicada en su momento por el devengo del impuesto derivado de la adquisición mortis causa citada en el anterior antecedente de hecho, al

incumplirse el requisito exigido en el artículo 5.3.3 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto del año 2012 relativo al plazo de permanencia del inmueble en poder del sucesor.

-Tiene entrada escrito en el que solicita la devolución del importe ingresado en concepto de autoliquidación complementaria alegando a tal efecto que por el Ayuntamiento se le comunicó que se realizaría un prorrateo en función de los años de permanencia (4 años y 2 meses y la Ordenanza exigía 5) y, asimismo, por entender que la liquidación ha sido emitida a pesar de haber sido declarado inconstitucional el impuesto.

La reclamante alega, en síntesis:

-La reclamante alega la debida aplicación de la bonificación en la cuota del Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por transmisión de vivienda habitual del causante, establecida en la Ordenanza Fiscal a raíz del fallecimiento de Doña X, habida cuenta de que si bien dicho beneficio fiscal exigía en la Ordenanza del impuesto del año 2013 la permanencia o mantenimiento de la propiedad por los beneficiarios de la herencia, dicha previsión es eliminada en la Ordenanza de 2015.

Por tanto, entiende que a partir del 1 de enero de 2015 ya no era aplicable requisito alguno de mantenimiento de la vivienda heredada habitual o como propiedad no utilizada como tal, y que esta ausencia de requisitos debía aplicarse a aquellas situaciones nacidas en años anteriores que, en principio, quedaban aún sometidas a dichos requisitos.

-Además, y en cuanto a la competencia municipal para regular la bonificación prevista en la Ley Reguladora de Haciendas Locales, el Tribunal Supremo exige un filtro de razonabilidad y racionalidad en el establecimiento por los Ayuntamientos de requisitos para el disfrute de beneficios fiscales en tributos locales, lo cual no concurre en el presente supuesto habida cuenta de que la eliminación de la exigencia de permanencia en la Ordenanza Fiscal de 2015 implica que dicho requisito no gozaba de dicha razonabilidad y racionalidad.

Lo anterior lleva a suponer que existe un régimen transitorio implícito en la nueva regulación, que es la eliminación simultánea del requisito de permanencia para las adquisiciones hereditarias de vivienda que tuvieron lugar en los años anteriores y que aún no se había cumplido el 1 de enero de 2015.

La cuestión nuclear de la controversia que **gira en torno a la aplicación de la normativa de la Ordenanza Fiscal del IIVTNU vigente a partir del 1 de enero de 2015**, a un hecho imponible realizado y devengado en 2012 a raíz del fallecimiento del causante del que la reclamante heredó en dicho momento el inmueble cuya adquisición mortis causa fue objeto de la exacción. En definitiva, **si cabe la aplicación retroactiva** de las condiciones de disfrute

de una bonificación potestativa fijadas vía Ordenanza Fiscal en un tributo cuyo devengo por realización del hecho imponible se produjo años antes estando vigente otra Ordenanza Fiscal con distintos condicionamientos.

Y a este respecto debemos anticipar nuestra postura contraria a la aplicación retroactiva de una Ordenanza Fiscal y sobre todo para reconocer una bonificación fiscal cuyos requisitos no existían en la normativa tributaria local aplicable en el momento del devengo del impuesto, por mucho que se eliminaran en Ordenanzas posteriores.

Es consolidada y pacífica la doctrina jurisprudencial que rechaza la aplicación retroactiva de las Ordenanzas Fiscales, salvo disposición expresa en la propia normativa legal o reglamentaria, lo cual no es el caso, ya que en la Ordenanza Fiscal para el año 2015 que introdujo dicha modificación no se prevee ningún régimen transitorio que pretenda la reclamante que emitiera su aplicación a situaciones devengadas y consolidadas ya en ejercicio anteriores que correspondían a la efectiva realización del hecho imponible del tributo exigido.

Conviene señalar en este punto que en la Sentencia de esa Sala de 19 de diciembre de 2011 –recurso de casación 2884/2011 - que contempló un supuesto de modificación de Ordenanza de IBI y a partir de entenderse publicado en 2 y 3 de enero de 2008, estimó, frente a la posición del Ayuntamiento que la pretensión de aplicar aquella en el referido ejercicio suponía un caso de retroactividad de grado máximo, en el caso específico del IBI, a diferencia de lo que puede ocurrir en el IRPF.

En efecto, en la referida sentencia se dijo:

*"...la Sala considera que no puede ser acogida la tesis de la Corporación recurrente porque ello supondría admitir una retroactividad de grado máximo, en cuanto afectaría no solo un periodo impositivo ya iniciado sino también a obligaciones surgidas como consecuencia de los devengos ya producidos. Pues no es posible ignorar ni el significado y alcance del devengo y del periodo impositivo en los impuestos en general, por una parte, ni, en concreto, el de dicho momento y periodo en el IBI, por otra. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria, y es la fecha del devengo la que determina las circunstancias relevantes para la configuración de los elementos de dicha obligación, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa ( LGT). Y, conforme al artículo 10.2 LGT , las normas tributarias, que no tienen efecto retroactivo, salvo que dispongan lo contrario, se aplican a los tributos devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo periodo impositivo se inicie desde ese momento.*

*Así pues, es necesario distinguir -con respecto a su devengo, normativa aplicable y retroactividad- entre tributos instantáneos y tributos de naturaleza periódica.*

*En los primeros el presupuesto de hecho se agota en un solo acto u operación, no surgiendo especiales dificultades para la determinación del momento en que se realiza el hecho imponible, nace la obligación principal y se concreta la normativa aplicable”.*

Por tanto, no procede la interpretación de la reclamante que entiende que a partir del 1 de enero de 2015 ya no era aplicable requisito alguno de mantenimiento de la vivienda heredada habitual o como propiedad no utilizada como tal, y que esta ausencia de requisitos debía aplicarse a aquellas situaciones nacidas en años anteriores que, en principio, quedaban aún sometidas a dichos requisitos.

En este sentido, no existe previsión legal o reglamentaria alguna de aplicación de un régimen transitorio implícito en una nueva regulación por modificación de la anterior, en este caso la eliminación simultánea del requisito de permanencia para las adquisiciones hereditarias de vivienda que tuvieron lugar en los años anteriores y que aún no se había cumplido el 1 de enero de 2015. Ello seguiría implicando una aplicación retroactiva de la Ordenanza que hemos visto que es improcedente, salvo que la propia Ordenanza así lo estableciera, que no es el caso. **DESESTIMACIÓN.**

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 21 de julio de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: Incumplimiento del requisito sustantivo fijado por Ordenanza Fiscal de estar al corriente de obligaciones tributarias para acceder a la bonificación por transmisión de vivienda habitual.**

La habilitación legal a las ordenanzas municipales determina que sean estas normas reglamentarias las que establezcan los requisitos sustantivos y formales de esta bonificación potestativa.

Y así lo hace el artículo 5 de la Ordenanza reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, al prever en la letra d) de su apartado 3 el condicionamiento de que el sujeto pasivo beneficiario de la bonificación se encuentre al corriente de pago de sus obligaciones tributarias y no tributarias con el Ayuntamiento en el momento de la solicitud de la bonificación o, en su caso, el último día del plazo de seis meses a contar desde la fecha del fallecimiento del causante o, si se hubiera solicitado la prórroga de dicho plazo, dentro de este último plazo.

Debe tenerse en cuenta también que el artículo 137.3 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y

de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), deja claro que «*el incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación del beneficio fiscal determinará la pérdida del derecho a su aplicación desde el momento que establezca la normativa específica o, en su defecto, desde que dicho incumplimiento se produzca, sin necesidad de declaración administrativa previa*». Idéntica norma se da cita en el artículo 22.5 de la Ordenanza General de gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón.

Pues bien, aunque el procedimiento seguido por el Órgano de Gestión Tributaria en relación con los herederos de D.<sup>a</sup> X resulte perfectible, lo cierto es que diversas actuaciones de los que reclaman la desestimación de la Resolución de aquél pudieron contribuir a su manera de desenvolverse. En cualquier caso, constatada la existencia deudas pendientes de pago en concepto de IBI, los herederos resultaban ser los sucesores de tales obligaciones tributarias, pudiendo haber solicitado del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos, tal y como prevé el artículo 177.1 de la LGT. Lógicamente esa solicitud debería de haberse producido antes de la finalización del plazo que se señaló antes, esto es, antes del 22 de febrero de 2020 y haber abonado también las cantidades adeudadas antes de esa fecha.

Para este Tribunal sería absolutamente razonable que, tratándose de la vivienda habitual transmitida por el fallecimiento de D.<sup>a</sup> X a sus herederos, pudiera tener aplicación la bonificación instada por los herederos dada la especial protección que a la familia dispensa nuestro ordenamiento jurídico, comenzando por el artículo 39.1 de la Constitución. Pero debemos apreciar también que la voluntad del legislador fue hacer descansar en las Ordenanzas municipales la decisión de poner en práctica o no el referido beneficio fiscal. Ello implica la prevalencia de los requisitos materiales y formales establecidos en la Ordenanza ante un caso como el analizado, conduciendo a la desestimación de los motivos expuestos en la Reclamación. **DESESTIMACIÓN.**

### 3) Sujetos Pasivos.

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 05 de marzo de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen:** El sujeto pasivo es la herencia yacente durante el período de tramitación de las actuaciones de comprobación limitada, en función lo cual se verá la procedencia o no de considerar al reclamante representante de la misma.

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo el acuerdo del Titular del Órgano de gestión Tributaria, de 20 de octubre de 2020, resolutorio de alegaciones contra resolución de procedimiento de comprobación limitada nº ----y confirmatorio de la liquidación provisional en concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a consecuencia de la transmisión mortis causa de la mitad indivisa de la finca sita en la c/ ----de Pozuelo de Alarcón.

La reclamante alega, en síntesis:

-Que la reclamante no es heredera en la herencia de X, y, por tanto, no es miembro de la herencia yacente, y en consecuencia no puede ser considerado representante legal de la misma herencia yacente, debiéndose dirigir las actuaciones contra quien corresponda que no es el reclamante.

-A este respecto el inmueble era propiedad de la sociedad de gananciales formada por X e Y (primera esposa fallecida en 2006) en virtud de escritura otorgada en Pozuelo de Alarcón el 16 de abril de 1984. Y tras el fallecimiento de ambos, y tratándose de un bien ganancial, debe anteceder a la herencia de ambos la liquidación de la sociedad de gananciales, lo cual hay que hacerlo junto con los herederos de Y, la primera cónyuge.

-Es por ello que aún pendiente de realizar dicha liquidación, se desconoce quién va a ser el adjudicatario de dicha vivienda, pudiéndose adjudicar a los herederos de Y en pago de su liquidación de la sociedad de gananciales. Y ello máxime cuando, tanto la liquidación de la sociedad de gananciales como ambas herencias se encuentran dilucidándose en un procedimiento judicial de división de herencia.

-En definitiva, considera que al no haber recibido el inmueble ni por herencia ni por cualquier otra vía considera que no se ha producido la transmisión de dicha propiedad y por tanto no puede devengarse el IIVTNU en tanto en cuanto no se produzca una transmisión efectiva.

En primer lugar, debe quedar claro desde un principio que el objeto de la controversia se centra únicamente en la consideración del reclamante como representante de los herederos, y que la herencia fuera yacente durante, al menos, el período de tramitación de las actuaciones de comprobación limitada, culminadas con la resolución ahora impugnada. Por tanto, debe dilucidarse como cuestión nuclear si el sujeto pasivo era la herencia yacente en ese momento, en función lo cual se verá la procedencia o no de considerar al reclamante representante de la misma.

Y a la vista de las actuaciones obrantes en el expediente administrativo debemos confirmar la tesis de la resolución impugnada en el sentido de que nada consta aportado por los herederos de X que permita conocer la acepta-

ción, partición y aceptación de la herencia, y ello a pesar del transcurso del plazo legal fijado para ello.

Es por ello que, transcurrido en exceso dicho plazo las actuaciones se entendieron contra la herencia yacente, entendiendo como tal la situación en que se encuentra la herencia desde la apertura de la sucesión hasta la aceptación de la misma, circunstancia que concurre en el presente supuesto.

A lo anterior se une el hecho significativo de que en todo momento del procedimiento la reclamante ha negado que exista herencia yacente a pesar de reconocer como fundamento de su pretensión la falta de aceptación, partición y adjudicación de la herencia, limitándose a la mera negación de no ser miembro de la misma sin aportación de cualquier documentación que avalara dicha afirmación. **DESESTIMACIÓN.**

## 2. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI).

Tal y como ya hemos adelantado al principio de esta Memoria, un año más, el aceptable volumen de conflictividad general en la tributación local de este Ayuntamiento, al menos en vía económico-administrativa, (abstracción hecha del IIVTNU), se traslada al tributo de mayor relevancia para los Ayuntamientos como es el IBI.

En esta línea, durante 2021 cabe destacar la reducción de los expedientes sometidos a este Tribunal derivados de los constantes problemas derivados de la gestión compartida del impuesto y que ha constituido el núcleo de las impugnaciones en vía económico-administrativa a lo largo de los años anteriores.

Asimismo, se ha observado, frente al ejercicio pasado, un descenso de los expedientes resueltos por discrepancias en la denegación en primera instancia de los beneficios fiscales potestativos, basados fundamentalmente en la diferente interpretación sobre los requisitos formales y sustantivos establecidos en la Ordenanza Fiscal reguladora del impuesto.

Por otro lado, y a pesar de su reducido volumen, sí cabe destacar aquéllas reclamaciones que, por la especial coyuntura derivada del Estado de alarma por la pandemia durante 2020, planteaban la posibilidad de que el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón estableciera reducciones y bonificaciones en la cuota del IBI, como un supuesto de no sujeción al Impuesto durante el periodo en que el inmueble no se destinó a la actividad empresarial, alegando que la exigencia de la totalidad de la cuota durante el citado Estado de Alarma vulneraba la “capacidad económica” de la entidad reclamante.

En este sentido, este Tribunal consideraba que no es posible tener en cuenta la suspensión de la actividad empresarial o las limitaciones en el “goce” del inmueble, consecuencia del Estado de alarma y de las medidas adoptadas por el gobierno de la nación

en los meses posteriores, para reducir o incrementar, en su caso, la cuota tributaria. Asimismo, en vía judicial se ha rechazado la posible aplicación de beneficios fiscales en el ámbito del IBI no contemplados en normas de rango legal, invocando el genérico principio de capacidad económica que inspira el establecimiento de los tributos que, si bien, sería eficaz para confirmar si el tributo se inspira en razones de justicia, carecería de eficacia jurídica para abrigar una actuación municipal que, en su ejercicio, se excedería de las que le quedan reconocidas en las disposiciones legales básicas reguladoras de las Haciendas Locales.

### 1) Hecho imponible.

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 10 de febrero de 2021 (Procedimiento Abreviado).*

**Resumen: El sujeto obligado por el impuesto recurrido no ha de ser la entidad recurrente, como titular del derecho de aprovechamiento sobre las fincas resultantes, ya que la titularidad de dicho derecho no constituye el hecho imponible del tributo.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la resolución de 1 de diciembre de 2020, dictada por el Órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, desestimatoria del recurso de reposición que interpuso la reclamante, lo que se fundó en la consideración de que «el sujeto obligado por el impuesto recurrido ha de ser la entidad recurrente, como titular del derecho de aprovechamiento sobre las fincas resultantes al estar identificadas las parcelas y los derechos de propiedad y/o reales inherentes a las mismas, todo ello, con independencia de la regularización que proceda en función del Acuerdo Catastral que por la Gerencia Regional del Catastro se dicte»; conclusión a la que se llega tras exponer las competencias de gestión catastral y formación del padrón del impuesto, que corresponden a la Dirección General del Catastro, y las de liquidación, recaudación y revisión de actos tributarios, que son competencia del Órgano de Gestión Tributaria municipal, además de describir el derecho de aprovechamiento urbanístico y los actos que se suscitan en ejecución del proyecto reparcelatorio que afectarían a los propietarios «de suelo» y a los exclusivamente «de aprovechamiento».

Dejando al margen la liquidación del IBI por la titularidad que la reclamante ostenta en un 11,91% y un 11,08% sobre determinados proindivisos de las fincas registrales 41 y 1.049 de los Registros de la Propiedad nº 1 y nº 2 de Pozuelo de Alarcón, que no son objeto de controversia, la resolución que nos corresponde ha de tener en cuenta que las unidades de aprovechamiento urbanístico se constituyen como un bien independiente de los terrenos de procedencia o de destino, los cuales son objeto de inscripción registral independiente, pudiendo aquéllas ser objeto de compraventa — como se produjo en-

tre «---.» y la reclamante y de otros negocios de acuerdo con las reglas del Derecho privado.

En el ámbito del derecho inmobiliario, las unidades de aprovechamiento urbanístico tienen una existencia legal independiente tanto de la finca de la que proceden como de la finca en la que terminarán concretándose. El artículo 39 del Real Decreto 1093/1997, de 4 de julio, por el que se aprueban las normas complementarias al Reglamento para la ejecución de la Ley Hipotecaria sobre Inscripción en el Registro de la Propiedad de Actos de Naturaleza Urbanística, contempla diferentes supuestos de inscripción «como finca especial disgregada del suelo y mediante apertura de folio independiente», teniendo en común los aprovechamientos urbanísticos: (1) su disgregación de la finca de origen hasta su materialización en otra; (2) que constituyan objetos de derecho independientes del terreno susceptibles por ello de ser objeto de actos o contratos por separado; (3) su inscripción como finca registral especial mediante la apertura del correspondiente folio en el Registro de la Propiedad, y (4) su carácter transitorio hasta que terminen concretándose en las fincas de destino.

Por otro lado, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo sobre el capital o el patrimonio que recae sobre la propiedad de bienes inmuebles, aunque no solo, dado que en su regulación legal se contemplan supuestos que, de darse, pospondrían dicha sujeción. Así, el artículo 60 del TRLRHL indica que el IBI es un «tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles...», y el artículo 61.1 del mismo texto legal establece como orden de prelación de los derechos constitutivos del hecho imponible del impuesto: 1º la concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos, 2º el derecho real de superficie, 3º el derecho real de usufructo, y 4º el derecho de propiedad.

Debe tenerse en cuenta que cuando fueron girados los recibidos del IBI a «la reclamante», esta era titular del aprovechamiento urbanístico de determinadas fincas, pero sin ostentar ninguna titularidad de las fincas de origen que pertenecían a «—

Por mucha flexibilidad con que se quisiera interpretar el principio de reserva de ley tributaria que, como es sabido, tiene naturaleza relativa y no absoluta —lo que favorece, entre otras cosas, el despliegue de la competencia normativa local de desarrollo de los preceptos legales—, no sería admisible nunca que se consintiera deslegalizar una materia como el hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles o que el mismo quedase al albur de la interpretación que quisieran darle los órganos de gestión tributaria local. Simple y llanamente ello conllevaría la abolición del principio de legalidad en la imposición y desconocer su origen histórico y que influyó decisivamente en solemnes textos constitucionales y declarativos de derechos. Buena parte de

la posesión por los ciudadanos del excelente privilegio de la libertad y la propiedad se debe a que no pueda establecerse un tributo sin ley previa («nullum tributum sine lege»), que es lo mismo que decir sin representación democrática («no taxation without representation»).

El Tribunal Constitucional pronto reconoció la legalidad de la imposición (arts. 31.3 y 133 CE) en la Sentencia 6/1983, de 4 de febrero. A este fallo han seguido otros muchos en los que, de acuerdo con las razonamientos que se habían señalado desde la Academia, el principio de legalidad cubre la creación de la prestación y la determinación de los elementos esenciales del tributo, determinantes de la identidad, o identificación de la prestación, así como de su entidad, o cuantificación. Así la jurisprudencia constitucional ha afirmado que la reserva de ley tributaria comprende «la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria» (STC 6/1983, fj 4; STC 19/1987, fj 4; STC 221/1992, fj 7; STC 185/1995, fj 5; STC 182/1997, fj 8; STC 14/1998, fj 11; STC 150/2003, fj 3; STC 102/2005, fj 3; STC 121/2005, fj 5; STC 73/2011, fj 3). Aunque se haya entendido que «la reserva de ley en materia tributaria no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo» (STC 221/1992, fj 7), con relación al hecho imponible, «el grado de concreción exigible a la ley es máximo» (STC 221/1992, fj 7; STC 63/2003, fj 4; STC 150/2003, fj 3; STC 102/2005, fj 3; STC 121/2005, fj 6; STC 73/2011, fj 3).

Y, aunque el artículo 8 de la Ley General Tributaria no instituya propiamente una reserva de ley, el criterio del legislador ordinario sí representa un límite para el poder reglamentario de la Administración y, como indica el precepto en su letra a), se regularán en todo caso por ley «La delimitación del hecho imponible, del devengo (...)». No puede caber duda que la creación de un supuesto de imposición no previsto legalmente constituiría además una extensión analógica del hecho imponible que está vedada expresamente por el artículo 14 de la misma LGT, extensión in peius para quien resultase gravado por un supuesto carente de tipificación legal.

Volviendo al supuesto que nos toca resolver, la definición del hecho imponible del IBI que realiza el artículo 61 del TRLRHL ofrece una lista cerrada que excluye cualquier otro título jurídico no mencionado. Por ello resulta que «la reclamante no puede ser sujeto pasivo del impuesto devengado «el primer día del periodo impositivo» (ex. art. 75.1 TRLRHL y, en su desarrollo, art. 12 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IBI del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón), debiendo tenerse en cuenta que «Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tendrán efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente posterior al momento en que produzcan efectos catastrales. La efectividad de las

inscripciones catastrales resultantes de los procedimientos de valoración colectiva y de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales coincidirá con la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario», como dispone el art. 75.3 del mismo cuerpo legal.

Por todo ello, la impugnación de las liquidaciones que le fueron giradas a la reclamante carecían de toda base legal, dado que a la fecha de devengo aquella no era titular ni de las parcelas de origen —cuyo titular registral era ---, ni de las parcelas de resultado, cuyos derechos de aprovechamiento no habían llegado a materializarse aún. **ESTIMACION.**

## 2) Base Imponible. Valoración catastral.

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 15 de enero de 2021 (Procedimiento Abreviado).*

**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 de fecha 06 de noviembre de 2020, desestimatoria del recurso de reposición contra las liquidaciones en concepto del IBI practicadas como consecuencia del Acuerdo de regularización catastral adoptado por la Gerencia Regional del Catastro en base a la valoración colectiva que se llevó a cabo en el municipio de Pozuelo de Alarcón, consecuencia de la modificación del planeamiento urbanístico aprobada definitivamente en el año 2002.

Se aduce como motivo principal de oposición su disconformidad con las liquidaciones señalando que no existe amparo legal que legitime a la Administración Tributaria a emitir una liquidación- que aunque denominan complementaria debería denominarse sustitutoria —en la que se corrijan los datos consignados previamente en una liquidación anterior fundada en valores comprobados y acordados por la propia Administración y que ha adquirido firmeza, fuera de los casos debidamente tasados en el título dedicado a la revisión de los actos y actuaciones de la Administración Tributaria, y de acuerdo con los procedimientos allí descritos. Junto a lo anterior y derivado de ello se alega falta de motivación de las liquidaciones y de la razón por las que se emiten por el mismo concepto a otras que ya fueron exigidas y abonadas, por lo que procedería la sin anulación de éstas primero.

Lo anterior exige una explicación para entender la necesidad del Ayuntamiento de practicar nuevas liquidaciones para ajustar la base imponible a la nueva valoración catastral, lo cual no significa doble imposición sobre el mismo objeto de tributario y ejercicio, habida cuenta de que en las liquidaciones ahora im-

pugnadas se tiene en cuenta, con la correspondiente deducción, las cantidades previamente abonadas de acuerdo con el anterior valor catastral.

La corrección de dicho procedimiento, que creemos es en realidad la cuestión nuclear sobre la que descansa la reclamación, no es más que la plasmación práctica del mecanismo de gestión compartida, catastral y tributaria, en que consiste el IBI.

A sensu contrario, de no actuar de dicha forma y sin poder liquidar de acuerdo con la nueva valoración catastral el Ayuntamiento no estaría actuando conforme a Derecho, al alterar el esquema de gestión dual o compartida diseñado para el IBI por el legislador.

La posibilidad y legitimidad negada por el particular de liquidar de nuevo en función de nuevos valores catastrales, más que una cuestión formal o de procedimiento tributario de liquidación deriva o es indisoluble a la necesidad de analizar la estructura de gestión dual o bifronte del IBI de la que deriva dicha legitimidad.

**Sólo una vez realizada en forma al sujeto pasivo del impuesto la notificación individual del valor catastral del inmueble objeto de liquidación, es posible llevar a cabo la gestión tributaria al efecto de liquidar el IBI, una vez garantizado el derecho de defensa contra dicha nueva valoración que el Ayuntamiento está obligado a plasmar en ejercicio de su potestad tributaria liquidatoria mediante liquidaciones adaptadas a la nueva base imponible.**

**Y ello, sin perjuicio de que, una vez realizada dicha comunicación individual del valor catastral del inmueble, pueda llevarse a cabo la liquidación de los períodos no prescritos teniendo en cuenta los efectos de la alteración catastral a partir del momento en que la misma ha tenido lugar, y ello, con arreglo a la normativa aplicable a los efectos del devengo y período impositivo previsto en los arts. 65 y 75 del tan mencionado texto legal.**

Por tanto, la oposición a practicar nuevas liquidaciones, que teniendo en cuenta lo abonado por el mismo concepto en su momento, en virtud de un valor catastral vigente y conforme a Derecho en ese momento (y al que el Ayuntamiento estaba obligado a aplicar), se adapte a la nueva valoración adoptada por el órgano estatal competente en la gestión catastral, significaría romper precisamente con la estructura de gestión compartida diseñada por el legislador. El Ayuntamiento, tanto al liquidar en su momento según el anterior valor catastral, como al liquidar ahora según el valor nuevamente asignado no hace más sino dar cumplimiento a dicha estructura secuencial del IBI y de la que habla la doctrina jurisprudencial expuesta anteriormente.

Dicho de otra forma, la alegación del particular de falta de amparo normativo e imposibilidad de practicar nuevas liquidaciones en base a la firmeza de los valores catastrales originarios, significaría implícitamente la imposibilidad de modificar los valores catastrales una vez practicada las liquidaciones tributarias en base a los mismos, lo cual evidentemente no puede sostenerse en modo alguno. **DESESTIMACIÓN.**

### 3) Devengo y prorrateo de cuotas.

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 16 de abril de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: Imposibilidad de aplicar reducciones o prorrateos en tributos locales no previstos en norma con rango de ley.**

La reclamante presentó recurso de reposición en relación a la liquidación del Impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio de 2020, solicitando la no sujeción al impuesto durante el periodo transcurrido desde que se declaró el Estado de Alarma con motivo de la crisis sanitaria provocada por el virus Covid-19 hasta el 31 de diciembre de 2020, debido a que, por las restricciones impuestas, no se pudo ejercer con normalidad la actividad en el inmueble sito en la calle — .

La reclamante alega que el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón tenía competencia para establecer reducciones y bonificaciones en la cuota del IBI, que se había producido un supuesto de no sujeción al Impuesto durante el periodo en que el inmueble no se destina a la actividad empresarial, que la exigencia de la totalidad de la cuota vulneraba la “capacidad económica” de la Compañía y que durante el Estado de Alarma, siguiendo una doctrina civilista, no se había podido gozar del inmueble en los términos del art. 348 del Código Civil. Respecto a la alegación relativa a la posibilidad de considerar “no sujeta” al Impuesto sobre Bienes Inmuebles el inmueble de la C.-----, de Pozuelo de Alarcón, durante el periodo en el que el inmueble no se destina a una actividad empresarial, teniendo en cuenta que la exigencia de la totalidad de la cuota vulneraría la “capacidad económica” de la Compañía, debemos tener presente que el índice de capacidad económica gravada por el citado tributo no es la realización de actividad económica alguna sobre un inmueble.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles grava un índice directo de capacidad económica que, tal y como ha señalado expresamente el Tribunal Constitucional (FJ5º STC 289/2000, de 30 de noviembre), se pone de manifiesto por la titularidad de determinados bienes inmuebles (urbanos, rústicos y de características especiales), independientemente de la utilización o “rendimiento” que se obtenga de los mismos.

Consecuentemente, la base imponible se determina, con carácter general, atendiendo al valor catastral de los mismos, fijado por un órgano estatal, la Direc-

ción del Catastro Inmobiliario, que tiene en cuenta una serie de criterios, previstos en el art. 23.1 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario:

*“Para la determinación del valor catastral se tendrán en cuenta los siguientes criterios:*

*a) La localización del inmueble, las circunstancias urbanísticas que afecten al suelo y su aptitud para la producción.*

*b) El coste de ejecución material de las construcciones, los beneficios de la contrata, honorarios profesionales y tributos que gravan la construcción, el uso, la calidad y la antigüedad edificatoria, así como el carácter histórico-artístico u otras condiciones de las edificaciones.*

*c) Los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción, o los factores que correspondan en los supuestos de inexistencia de la citada promoción.*

*d) Las circunstancias y valores del mercado.*

*e) Cualquier otro factor relevante que reglamentariamente se determine”.*

Todo ello sin que tal valor pueda superar el valor de mercado, entendiendo por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas (ex. art. 23.2 de la misma Ley del Catastro Inmobiliario).

Así pues, no es posible tener en cuenta la suspensión de la actividad empresarial o las limitaciones en el “goce” del inmueble, consecuencia del Estado de alarma y las medidas adoptadas por el gobierno de la nación en los meses posteriores, para reducir o incrementar, en su caso, la cuota tributaria. **DESESTIMACIÓN.**

### 3. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (IAE).

Sin duda este 2021 como ya hemos adelantado, destaca en cuanto a expedientes con origen en el IAE por una significativa reducción de expedientes sometidos a la revisión de este Tribunal.

En los dos últimos ejercicios, el ascenso de reclamaciones en el IAE, sobre todo con origen en expedientes de Inspección Tributaria, tenían como cuestión nuclear la gestión censal de grandes entidades, con relevantes repercusiones tributarias, no sólo en unos términos estrictamente económicos sino jurídicos y doctrinales, siendo prueba de ello la judicialización de dichas controversias en la vía contencioso-administrativa.

Asimismo, en 2020 destacaron los expedientes ante este órgano que planteaban la aplicación de la doctrina legal con origen en **las Sentencias del Tribunal Supremo nº356/2018, de 6 de marzo y nº1134/2018, de 3 de julio.**

En este sentido, el 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), establecía la exención de tributación a los sujetos pasivos, que tuvieran un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros, y el apartado 3º de dicho precepto exceptuaba esta regla del importe mínimo de la cifra de negocio cuando el sujeto pasivo del impuesto sobre actividades económicas "formara parte de un grupo de sociedades".

Sin embargo en este punto debemos advertir que la letra c) del número 1 del artículo 82 ha tenido nueva redacción en este ejercicio 2021 por el artículo decimoquinto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego («B.O.E.» 10 julio. Vigencia: 11 julio 2021). **De esta forma queda anulada a partir de la entrada en vigor de dicha modificación en 2021 la doctrina del Tribunal Supremo** que consideraba que, para que existiera "grupo de sociedades" a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios necesario para la exención del IAE, era imprescindible que el conjunto de entidades actuara como "grupo consolidado".

Lo anterior significa que este Tribunal deberá asimismo adaptar su postura, que aplicaba hasta ahora dicha doctrina jurisprudencial, a la nueva realidad normativa totalmente opuesta a las decisiones tomadas en este ámbito tributario.

Asimismo, y como ya hemos adelantado, como novedad en este ejercicio se ha alegado la reducción en la cuota durante el Estado de alarma sanitario, no sólo en el IBI como ya hemos visto sino también respecto al IAE, con idéntica solución a la que expuesta en el IBI.

Por último y frente a pasados ejercicios, en 2021 se han reducido notablemente las controversias de relevancia desde el punto de vista jurídico y cuantitativo, en torno a la disconformidad de las grandes empresas con la inclusión y efectos de las declaraciones de datos censales. Tan sólo cabe destacar un expediente, recurrente año tras año, relativo a cuestiones censales y que inevitablemente habrá de resolverse de forma definitiva en vía jurisdiccional.

## 1) Gestión censal y tributaria.

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 10 de febrero de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: Debida inclusión en Epígrafes de actividad por su vinculación con la actividad realmente desarrollada por aplicación de la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo los recibos del IAE del año 2019 arriba indicados y en base a la aportación de Resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional de Madrid (TEAR de Madrid) de fecha 12 de septiembre de 2019 estimatoria en parte de la Reclamación Económico-administrativa interpuesta contra la Resolución del Titular del Órgano de Gestión Tributaria de fecha 11-02-2016 y notificada al contribuyente en fecha de 12 de febrero de 2016 ya citada anteriormente, y por la que el TEAR de Madrid procede a la anulación del acto de inclusión censal de los Epígrafes 831.9 y 823, y su inclusión en el Epígrafe 849.9.

A este respecto hemos de dejar constancia del hecho determinante de la falta de firmeza de la Resolución del TEAR de Madrid citada habida cuenta de su impugnación por este Ayuntamiento ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección Novena, según Decreto de fecha 13 de julio de 2020.

Cabe deducir que, no siendo firme la anulación de la inclusión de los citados Epígrafes por Resolución del TEAR, confirmándose la admisión a trámite del correspondiente Recurso ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el Ayuntamiento no se encuentra vinculado por dicha declaración en tanto recaiga sentencia firme, ya que lo contrario significaría, no sólo dar validez como cosa juzgada a un pronunciamiento que no es firme por la admisión del recurso en vía judicial sino también, en caso de estimación por este Tribunal de esta reclamación en función sólo de dicha resolución del TEAR, ir contra sus propios actos al haber sido paralelamente impugnado por el propio Ayuntamiento ante el TSJ de Madrid sin esperar a la Sentencia definitiva.

En cuanto a la Inclusión censal en Epígrafes 821, 831.9", el 823 y el 653.2 por falta de justificación, en función de las pretensiones y alegaciones de la entidad reclamante y los motivos de oposición del Ayuntamiento hemos de referirnos con carácter preliminar al recurso contencioso-administrativo, Procedimiento Abreviado ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Madrid. Dicho procedimiento judicial fue promovido por la misma entidad reclamante contra las actuaciones de Inspección Tributaria Municipal y la regularización del IAE de los años 2012 a 2015 con el mismo motivo de la errónea inclusión censal en los Epígrafes 821, 831.9", el 823 y el 653.2

No obstante lo anterior, con fecha de 13 de enero de 2017 se dicta Sentencia nº28/17 que desestima íntegramente las pretensiones de la entidad reclamante, confirmando de la misma forma las actuaciones de Inspección Tributaria y la regularización del IAE de los años 2012 a 2015 en los términos que fueron confirmados por este Tribunal. La relevancia de dicho pronunciamiento judicial a efectos de la resolución del presente procedimiento estriba

en primer lugar en que el objeto impugnado eran las actuaciones inspectoras que constituyen la base y de las que derivan directamente los actos liquidatorios ahora impugnados, tal y como el propio reclamante pone de manifiesto en su propio escrito. Es por ello que, la identidad sustancial e íntima conexión de dicho procedimiento judicial con la presente vía económico-administrativa da lugar a que la confirmación judicial de las actuaciones impugnadas deba invocarse en esta vía como determinantes para dictar a presente resolución.

En función de lo anterior y ante la alegación de que los actos censales impugnados dictados por delegación de la Administración del Estado a la Inspección Tributaria municipal y que la reclamante alega estar anulados por el TEAR, la Sentencia nº--- del Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Madrid de 13-01-2017, en pleito del que fueron parte demandada y demandante el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón y Mapfre respectivamente, y que citaremos con posterioridad al confirmar la las liquidaciones practicadas por los citados epígrafes, considera que:

*“De otra parte, el artículo 224 de la LGT establece 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 liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia de gestión censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos. La Recurrente insiste en su demanda en el criterio que estableció el TEAR, (Reclamación nº28-267-900-2012-00 que aporta con la demanda y adjuntó también al expediente) respecto de un supuesto concreto que no es el referido a las actuaciones inspectoras seguidas por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón. En consecuencia, los Ayuntamientos pueden liquidar el IAE aunque esté recurrido, en su caso, el acto censal. Así la STSJ de Cataluña, nº732/201 de 26 de junio, dictada en el rollo de apelación 32/2015:*

*“Por todas en nuestra Sentencia 790/2008, de 14 de julio, hemos declarado que en estos supuestos, el artículo 43 de la LEC no es aplicable, habida cuenta que la duplicidad en la gestión tanto del IAE COMO DEL IBI conlleva que la interposición de recursos contra el acto censal no suspenda por sí sola el procedimiento de cobro de la liquidación practicada, o sanciones, efecto contrario al ordenamiento jurídico que se produciría igualmente de aplicar cualquier prejudicialidad. En tal sentido, actualmente el artículo 224.1, párrafo tercero de la Ley 58/2003, General Tributaria, al regular el recurso de reposición, recoge las conclusiones a las que ya se llegaba con la normativa anterior: “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 liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia de gestión censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos”.*

*En consecuencia, como ya hemos señalado en tal Sentencia y otras del mismo tenor, el ámbito del concreto recurso deducido frente a la liquidación por IAE o IBI deberá ceñirse a las cuestiones que incidan única y exclusivamente en aspectos relativos a la gestión tributaria con abstracción de las relativas a la gestión censal o catastral, que son objeto de distinto procedimiento y deben quedar fuera del enjuiciamiento que ahora nos ocupa, como resulta de la normativa y doctrina que han quedado expuestas; de tal forma que no cabe entender que nos hallemos ante la presencia de una cuestión prejudicial, con la lógica consecuencia de que no procederá la suspensión del procedimiento acordada en el Auto apelado. Sin perjuicio de añadir que la resolución que finalmente se adopte en relación con la impugnación del acto censal o catastral afectará sin duda a la liquidación practicada, caso de prosperar la pretensión del recurrente sobre la procedencia de la variación de la matrícula del impuesto”.*

A mayor abundamiento la reclamante interpuso otro recurso contencioso-administrativo, Procedimiento Abreviado nº---, ante el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº30 de Madrid. Con fecha de 09 de octubre de 2017 se dicta Sentencia desestimatoria de las pretensiones de la entidad reclamante y confirmando de la misma forma las actuaciones de Inspección Tributaria y los recibos del IAE del año 2017 en los términos que fueron confirmados por este Tribunal.

Finalmente de debemos de hacernos eco de la reciente Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de 9 de julio de 2020. Recurso 4068/2017.

En dicho pronunciamiento sobre una controversia con igualdad sustancial a la que ahora nos ocupa sobre además los mismos Epígrafes objeto de inclusión a la reclamante, el Alto Tribunal sienta doctrina en el sentido de que el Organismo recurrente debe darse de alta en el epígrafe **831.9, puesto, que dentro de la residualidad de los epígrafes cuestionados, es el epígrafe que más se asemeja a la actividad realizada (servicios financieros)**. El TS se decanta por el epígrafe 831.9 frente al 849.9 sostenido por la Entidad Estatal.

La Entidad recurrente, en el marco de su acuerdo con la entidad bancaria Deutsche Bank, prestaba ciertos servicios financieros a sus clientes, por lo que debía tributar en el IAE.

**El Tribunal Supremo determina que el epígrafe de tributación es el epígrafe 831.9 puesto que debe aplicarse, dentro de la residualidad, el epígrafe que más se asemeje a la actividad realizada, decantándose por el epígrafe 831.9 frente al 849.9 sostenido por---**

El Tribunal Supremo indica expresamente que *“la actividad de agente de entidad de crédito desarrollada por Correos consiste en un conjunto de tareas **idénticas a las que realiza una oficina bancaria**, por lo que los servicios prestados tienen un carácter claramente financiero que determina, tal y como apreció la sentencia im-*

*pugnada, su inclusión en el epígrafe 831.9, por ser la actividad que por su naturaleza y conforme a la Regla 8ª de la Instrucción más se asemeja.*

*Buena prueba de la naturaleza financiera de la actividad desarrollada por Correos es, como se ha expuesto, que está sometida al control del Banco de España, de conformidad con lo previsto en el art. 22.4 del RD 1245/1995, de 14 de julio".* **DESESTIMACION.**

## 2) Devengo y prorrateo de cuotas.

*Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 26 de marzo de 2021 (Procedimiento General).*

**Resumen: No aplicación de prorrateo de cuotas por no ejercicio de la actividad durante el estado de alarma por el COVID.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la resolución de 15 de diciembre de 2020, del Órgano de Gestión Tributaria que desestima el recurso de reposición interpuesto por ..... contra la liquidación que le fue notificada por el IAE de 2020.

La reclamante alega, en síntesis, lo siguiente:

1. No realización del hecho imponible del IAE durante la totalidad del ejercicio de 2020 por expresa prohibición gubernativa durante el estado de alarma provocado por la pandemia ocasionada por el COVID-19.
2. Vulneración del artículo 31.1 de la Constitución en la medida en que la exigencia de un impuesto por un hecho imponible que no se ha producido implica un trato desigual ante la Ley tributaria.
3. El alta en el IAE no determina la realización del hecho imponible del IAE, ya que «de ser así, el Hecho Imponible del impuesto no sería la realización de la actividad económica sino la inclusión en el censo de actividades, llegando al caso en que se estuviese exigiendo el impuesto a alguien que no ha realizado actividad económica por el simple hecho de estar dado de alta el censo».
4. No vulneración del principio de reserva de ley porque «el objeto del presente recurso es el no devengo del IAE (...)» y que «en ningún caso esta parte está solicitando la aplicación de beneficios o incentivos fiscales que no han sido expresamente regulados por Ley, sino que el ámbito del presente recurso se limita a determinar si se ha producido, o no, el Hecho Imponible del IAE».
5. Corresponde efectuar la aplicación analógica de «la reducción por paralización de industria de la Regla 14ª.4 del Real Decreto Legislativo 1175/1990».

La reclamación interpuesta equivoca los argumentos de su pretensión para lograr una inaplicación del IAE de 2020 por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, imposible de admitir a tenor del marco legal expuesto, con el señalamiento de que no se ha realizado el hecho imponible del impuesto por la suspensión de apertura al público de hoteles y alojamientos similares, contenida en la Orden SND/257/2020, de 19 de marzo, por la que se declara la suspensión de apertura al público de establecimientos de alojamiento turístico, de acuerdo con el artículo 10.6 del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

El hecho imponible del IAE está constituido por «el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto» (artículo 78.1 del TRLRHL). El mero ejercicio de cualquier actividad económica genera la obligación de presentar la declaración de alta y de contribuir por el IAE.

Además de los caracteres de impuesto directo, de naturaleza real y objetiva, el IAE es un impuesto periódico. Así resulta de lo dispuesto en el artículo 89 del TRLRHL, referido al período impositivo coincidente con «el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural» y al devengo del impuesto «el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad». La regulación legal de estos elementos contempla, no obstante, que «en el caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad, las cuotas serán prorrateables por trimestres naturales, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. A tal fin los sujetos pasivos podrán solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiera ejercido la actividad».

También se debe tener en cuenta que el IAE es un impuesto de carácter censal, dado que aporta datos útiles para la correcta aplicación de otros tributos y, precisamente, ese carácter censal justifica la sujeción al impuesto de todo tipo de actividad económica, incluso las no lucrativas, y con independencia de que aquellas se ejerzan o no habitualmente.

No se observa por este Tribunal que la aplicación del IAE, en los términos legales y reglamentarios en que se encuentra regulado, a pesar de la situación provocada por la pandemia del COVID-19, pueda conducir a la vulneración de los principios que rigen el deber de contribuir al sostenimiento de

los gastos públicos señalado en el artículo 31.1 CE por el hecho de que los Ayuntamientos den curso a la aplicación de los tributos locales con las conocidas limitaciones para modificarlos si carecen de una habilitación legal previa que les autorice a efectuar tales variaciones.

La reclamante alega que sería el principio de igualdad «el que se está vulnerando con la exigencia del Impuesto sobre Actividades Económicas a esta parte durante el tiempo que el establecimiento ha estado cerrado debido a la declaración del estado de alarma». El fundamento parece quererse encontrar en la STC 193/2004, de 4 de noviembre, que declaró la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad del artículo 90.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en su redacción original, sólo en la medida en que excluía del prorrateo por trimestres de las cuotas del IAE los supuestos de baja por cese en el ejercicio de actividades económicas. Debe aclararse que el punto controvertido y que determinaba la irrazonable diferenciación que apreció el Tribunal Constitucional estaba en el distinto tratamiento de las situaciones de alta y baja en el ejercicio de actividades económicas en la originaria regulación del IAE. Como ha quedado reflejado anteriormente, ese prorrateo se contempla actualmente en el párrafo segundo del artículo 89.2 del TRLRHL y en el artículo 20.2 de la Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobada por el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón. Y, como resulta evidente, de la regulación vigente no cabe deducir ninguna diferenciación irrazonable entre ambas situaciones (alta y baja) que pudiera traer su causa en la pandemia del COVID-19.

Otro tanto cabe considerar en relación con la capacidad económica a efectos del cumplimiento de este presupuesto necesario en el IAE. La Sentencia que, «por todas», considera la reclamante que justificaría su argumento acerca del alta en el IAE y la no realización del hecho imponible, y que fue pronunciada por la Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sentencia 42/2002, de 24 de enero (recurso nº 51/2001), vino a desestimar el recurso de apelación contra una previa sentencia dictada por un juzgado de lo contencioso-administrativo de Valencia considerado que el actor figuraba dado de alta y había ejercido materialmente la actividad en la que figuraba.

El carácter censal del IAE posibilita el gravamen de la mera posibilidad de desempeñar la actividad aunque el resultado de la misma fuese la obtención de menores beneficios o incluso de pérdidas (STS de 21 de enero de 2010). El alta censal coloca al sujeto pasivo en condiciones de ejercer la actividad y es, por sí sola, expresiva de capacidad económica. Por ello, la STSJ de Madrid de 20 de abril de 1998 razonaba que el devengo no se produce al final de cada ejercicio sino el primer día del período impositivo. Si una vez producida el alta, y así devengado el impuesto, el sujeto no quiere ejercer la actividad,

debe darse de baja, ya que mientras no lo haga se encuentra fiscalmente activo.

El IAE cumple así con el gravamen de un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica (STC 276/2000, de 16 de noviembre), siendo evidente que si la prestación tributaria derivada de la realización del hecho imponible tiene que expresar una situación amparada por dicho principio informador de los tributos (STC 194/2000, de 19 de julio), «dicho principio queda a salvo cuando dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador» (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13 y STC 14/1998, de 22 de enero, FJ 11). **DESESTIMACION.**

#### 4. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS (ICIO).

El reducido volumen de reclamaciones durante este ejercicio con origen en este impuesto nos remite a la resolución dictada por este Tribunal y que reproduce una controversia relativa, tanto a la fórmula de determinación de la base imponible del ICIO, como a la disconformidad con las partidas a integrar en la misma como coste real y efectivo de la obra.

##### *Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 14 de abril de 2021.*

**Resumen: Procedencia de considerar los ingresos realizados por autoliquidaciones como correspondientes a una misma solicitud de licencia. Proceso de cuantificación de la base imponible: facturas presentadas no presentadas y requerimientos a las empresas; procedencia de los requerimientos y de las actuaciones de inspección con conocimiento del reclamante. Partidas incluidas y el coste real y efectivo de la obra como presupuesto de ejecución material. doctrina sobre las partidas a incluir en la base imponible del ICIO. Procedencia de los requerimientos de información a efectos de la determinación de la base imponible del ICIO.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo las resoluciones del titular del órgano de gestión tributaria de 21 de septiembre de 2020 desestimatoria de las alegaciones presentadas en relación con las Actas de Disconformidad nº IO ---y LO----, en concepto del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y la Tasa por expedición de licencias urbanísticas a consecuencia de unas obras de redistribución interior del edificio y adaptación de instalaciones y carpinterías interiores en la vivienda sita en la calle --- --de Pozuelo de Alarcón, y aprobación de la correspondiente liquidación definitiva..

A tal fin, el reclamante alega en síntesis lo siguiente que vienen en lo esencial a reafirmar lo alegado en vía de inspección tributaria:

-Vulneración del principio de confianza legítima ya que el obligado tributario ha actuado en todo momento siguiendo las indicaciones que ha ido recibiendo de los distintos responsables del ayuntamiento, tanto en lo que se refiere a la tramitación de las licencias, como al pago y reclamación de la devolución de los tributos... (...)

-El Organo de gestión tributaria considera los ingresos realizados por autoliquidaciones como correspondientes a una misma solicitud de licencia, cuando en realidad uno es complementario del otro, duplicando la obligación tributaria del sujeto pasivo sobre una licencia rechazada (...).

-El Organo de gestión tributaria considera que la declaración presentada el 28/09/2018, era una declaración del coste final de las obras junto con autoliquidación complementaria y definitiva al terminar las obras, de la que resultaba un importe a devolver, cuando se trata de una única liquidación complementaria que ha presentado fue como aplicación correcta de la mecánica del impuesto (...).

(...) “...Constituyendo la cuestión nuclear de esta controversia la procedencia o no de considerar los ingresos realizados por autoliquidaciones como correspondientes a una misma solicitud de licencia, sosteniendo el reclamante que en realidad uno es complementario del otro, duplicando la obligación tributaria del sujeto pasivo sobre una licencia rechazada, evitándose por la inspección el reconocimiento de un ingreso indebido, por lo que considera el reclamante que no hay motivación posible para requerir ni realizar esa complementaria.

Partiendo de lo anterior, el artículo 103 del TRLRHL establece que:

“1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comproba-

ción administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda”.

Por su parte, la normativa municipal reguladora de las licencias urbanísticas, ORDENANZA DE TRAMITACIÓN DE LICENCIAS Y OTROS INSTRUMENTOS DE INTERVENCIÓN EN MATERIA DE URBANISMO, en el artículo (sustancialmente igual al artículo 45 de la Ordenanza entonces vigente en el momento de solicitud de licencias en 2017), establece en el artículo 46, sobre la resolución del procedimiento, que:

“ –1. Al efecto de la resolución del procedimiento, se emitirá, un único informe técnico, sin perjuicio de los que se hayan emitido previamente, y el correspondiente informe jurídico que contendrá la propuesta de resolución, que se cursará al órgano competente para la resolución del procedimiento. Cuando se proponga la denegación se deberán motivar detalladamente las razones de la misma, que deberán ser de legalidad. Cuando se proponga el otorgamiento se indicarán los requisitos, condicionantes, prescripciones legales o medidas correctoras que la actuación solicitada deberá cumplir para ajustarse al ordenamiento en vigor. 2. La resolución del órgano competente deberá producirse en el plazo máximo establecido en la legislación urbanística de aplicación y en la de procedimiento administrativo común vigente”.

Por su parte, el entonces vigente artículo 51.2, letra g) de la Ordenanza citada establecía sobre los efectos del silencio administrativo disponía que “se podrán realizar las actuaciones que se comunican pasados 15 días, contados desde la fecha de registro municipal, si transcurrido dicho plazo no se ha recibido notificación fehaciente que indique lo contrario, y siempre que la actuación no vaya en contra del ordenamiento urbanístico.

Aplicando lo anterior al caso concreto que nos ocupa y a los hechos fijados anteriormente como determinantes, resulta que existen dos procesos, aún dentro de un mismo expediente unificado por Resolución de Gerencia de Urbanismo de fecha 21 de diciembre de 2017:

-Un proceso por solicitud de licencia iniciado de 07 de julio de 2017 no de forma procedente por acto comunicado “para la redistribución interior del edificio y adaptación de instalaciones y carpinterías interiores en la vivienda sita en la calle -----de Pozuelo de Alarcón”, correspondientes a unas obras realizadas con anterioridad por el anterior propietario en el mismo inmueble. Dicho proceso por el que se ingresó una autoliquidación de ICIO de 6.715,74 Euros correspondiente a un presupuesto de ejecución material declarado de 167.893,39 Euros, fue objeto de previo requerimiento de los Servicios Urbanísticos municipal, y que fue contestado el 17 de octubre de 2017 por el interesado presentando la documentación requerida, junto con proyecto de le-

galización que se tramitaba en ese momento bajo otro número de expediente. No consta que se ingresara autoliquidación alguna, ya que el requerimiento se tramitaba dentro del expediente que dio lugar a la primera licencia solicitada por acto comunicado.

Dicho proceso culmina con la concesión de licencia de legalización por la Resolución citada de fecha 21-12-2017, por el mismo presupuesto de 167.893,39 Euros que había sido aportado en la primera solicitud de licencia por acto comunicado transformada, que no denegada, en licencia de legalización.

-Un proceso derivado de solicitud de licencia por acto comunicado de fecha 18 de septiembre de 2017 para el inicio de obras sin necesidad de esperar a la concesión de licencia de legalización y con el ingreso de autoliquidación en concepto del ICIO de 5.411,53 Euros, que corresponde a un presupuesto de 135.284,53 Euros a consecuencia, como expresa el propio reclamante a un replanteamiento del proyecto por cambios de enfoque de la constructora, **y del que se excluye los elementos correspondientes al proyecto de legalización de la primera licencia que había sido solicitada por acto comunicado.** Todo ello a fin de poder iniciar las obras sin demora. De esta segunda licencia por acto comunicado no consta resolución expresa ni de concesión ni de denegación, por lo que se consideró concedida aplicando los efectos del silencio administrativo por la normativa municipal antes expuesta vigente en el momento de la solicitud y que le habilitó para el inicio de las obras en espera de la concesión de la primera licencia de legalización.

-Asimismo, consta en el expediente en Documentación adjunta al Acta de recepción de las obras de "redistribución interior del edificio y adaptación de instalaciones y carpinterías interiores" de fecha 31 de agosto de 2018 el presupuesto de ejecución material inicial de 135.284,53 Euros y el final por importe de 145.516,22 Euros con la regularización correspondiente. Ello implica además que se trata de obras efectivamente realizadas y amparadas por la licencia de inicio de obras solicitada por actuación comunicada que responden a un concepto y presupuesto distinto a la propia legalización. Es de destacar que la consideración de este segundo proceso de licencia por acto comunicado, negado de contrario, junto con la procedencia del abono del tributo correspondiente a estas obras, resulta además de la exclusión de los elementos del presupuesto del proyecto de legalización de la licencia solicitada por acto comunicado y reconvertida en expediente de legalización. Cabe constatar que ambos procesos corresponden a la legalización de obras ya realizadas, y el otro a obras a iniciar sin esperar a la licencia de legalización, con diferente presupuesto de ejecución material.

-En realidad, no consta denegada ninguna de las dos licencias solicitadas ya que en el requerimiento de la Gerencia de Urbanismo respecto a la primera licencia solicitada de fecha 07-07-2017, Expediente----, se consigna expresa-

mente que “...En relación con el expediente de referencia y para continuar con su tramitación deberá subsanar las deficiencias enumeradas...con la advertencia de que el expediente se declarará caducado...”, lo que se confirma con la licencia concedida de legalización de la obras, habiéndose transformado el acto comunicado en proceso de legalización.

Asimismo, la confianza legítima no puede predicarse cuando el propio obligado actuó siguiendo el criterio que ahora impugna de considerar un doble pago cuando en realidad en la segunda licencia concedida de forma presunta los elementos objeto de legalización. Es decir, no se ha actuado en contra de lo que la Administración le informó, sino que sus propios actos denotan que asumió los dos procesos distintos y por ello dedujo en la segunda licencia lo que se incluyó en la primera, habiendo tributado por obras realmente ejecutadas con la regularización final que marca la normativa tributaria del ICIO.

Por otro lado, consta en el expediente en relación con la sucesión de actuaciones en torno a la cuantificación final de la base imponible, entre otras las siguientes actuaciones:

-A raíz de la Comunicación del inicio de actuaciones inspectoras y requerimiento de la Inspección Tributaria de fecha 11-02-2019, el reclamante aportó el día 12 de marzo de 2019 y sucesivos, documentación consistente en el contrato de ejecución de las obras con X, copia del contrato suscrito con dicha entidad, así como de las adendas al mismo, copia de las facturas emitidas por otros proveedores y subcontratistas en concepto de ejecución de trabajos complementarios a los realizados por la contratista Y copia de las autoliquidaciones provisionales ingresadas por este tributo.

-Requerimiento individualizado de información a la contratista con el fin de que aportase documentación relativa a los costes soportados y repercutidos por la construcción objeto del procedimiento de inspección. Entre dicha documentación en concreto se solicitaba la impresión de la contabilidad analítica o de obra, en donde se reflejen todos los proveedores y subcontratistas, maquinaria, mano de obra, elementos auxiliares y costes indirectos utilizados en la construcción. Asimismo y a falta de lo anterior, se le requería relación detallada de todos los proveedores y subcontratistas, en donde debía figurar la unidad de obra ejecutada y/o el material suministrado, así como el importe facturado sin IVA.

-Contestación por la contratista de fecha 30-10-2019 al requerimiento citado mediante comparecencia y Diligencia de constancia de hechos de lo anterior en la que se requería aportar la Relación de proveedores y subcontratistas en donde figure la unidad o unidades de obra ejecutadas, y los importes totales, sin IVA, facturados por ellas.

-Mediante sucesivos correos electrónicos de 7, 8, 11, 21, 22 y 28 de noviembre intercambiados con la Inspección Tributaria, se fue aportando por la contratista documentación sobre la contabilidad analítica y la relación valorada de proveedores. todo ello recogido en la Diligencia de constancia de hechos de fecha 12 de diciembre de 2019.

-Requerimientos individualizados de información de 30 de diciembre de 2019 a fin de comprobar el coste de ejecución material facilitado por X, según la relación de trabajos facturados por sus proveedores y contratistas, a algunos de ellos, requerimiento individualizado de información con el fin de que aportasen la facturación de los trabajos que habían realizado para X, y en su caso, para cualquier persona o entidad encargada de la gestión y contratación. **DESESTIMACIÓN.**

## 5. ACTUACIONES DEL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN EJECUTIVA SOBRE CONCEPTOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS.

Al igual que se exponía en Memorias anteriores y a pesar de su progresivo descenso, 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 representan prácticamente la totalidad de todas las presentadas en el ámbito de revisión de la recaudación ejecutiva.

De la misma forma, se repite la tónica sobre la escasa variedad de cuestiones planteadas en las controversias contra las actuaciones de recaudación ejecutiva municipal, como pueden ser las derivaciones de responsabilidad tributaria, destacando también por su reducido volumen las reclamaciones sobre aplicación de normativa sobre embargos.

En cuanto a los expedientes sancionadores no tributarios tramitados durante 2021, habida cuenta de la limitación del ámbito de revisión de este Tribunal a cuestiones sobre el procedimiento de notificación de las actuaciones sancionadoras, cabe recordar la doctrina adoptada desde el inicio de su actividad, 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.

Teniendo en cuenta esta peculiaridad del proceso notificador en el ámbito sancionador hemos de destacar que, en la gran mayoría de las reclamaciones resueltas con origen en sanciones no tributarias, este Tribunal ha confirmado de forma mayoritaria la procedencia de dichas actuaciones frente a las alegaciones de los particulares sobre

incumplimiento de los requisitos de las notificaciones de los actos. Frente a ello, se sitúan los supuestos en los que este Tribunal consideró inadecuada la notificación en el proceso sancionador motivando la estimación de las pretensiones de los reclamantes.

### 1) Actuaciones de recaudación ejecutiva sobre sanciones no tributarias.

#### *Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 27 de enero de 2021.*

**Resumen: Falta de acreditación falta de aportación de certificación de titularidad de la cuenta corriente embargada en la entidad bancaria.**

Se impugna en el presente procedimiento económico-administrativo la resolución de 28 de septiembre de 2019, dictada por el Órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón y en la que se desestima el recurso de reposición interpuesto por D. —.

A tal fin, y por toda alegación, el reclamante señala que: *«Aporto nuevo certificado de titularidad de la cuenta corriente embargada, para acreditar que soy titular del 33% y que dicha cuenta es de gestión mancomunada y no solidaria. Solicito devolución del 66,6% del importe embargado que asciende a 4.594,69€»*. Sin embargo, no se adjuntaba entonces, ni tampoco lo hizo después, ningún certificado de titularidad que confirmase lo señalado.

Previamente, en el recurso que fue desestimado, se limitó a oponerse al embargo realizado en la cuenta bancaria por ser *«de tres titulares, por lo que sólo procedía embargar el 33% del saldo»* y cita algunos pronunciamientos del Tribunal Supremo y transcribe los arts. 105.1, 106.1, 107 y 108.1 a 3 de la Ley General Tributaria, solicitando la devolución del resto embargado que superase el expresado porcentaje del saldo.

Contra la solicitud y fundamentación contenida en el recurso de reposición, por la Titular de Recaudación del Órgano de Gestión Tributaria se desestimaron las pretensiones del recurrente, lo que se fundamentó en lo preceptuado por el artículo 170.3 de la Ley General Tributaria, que establece motivos tasados de oposición contra el embargo, y por el artículo 171.2 del mismo cuerpo legal, referido al embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito. Señala la citada resolución que *«En virtud del procedimiento centralizado de información y ejecución de embargos de dinero en cuentas abiertas a la vista en Entidades de Depósito por deudas tributarias y otras de derecho público, Serie Normas y Procedimiento Bancario 63, poner de manifiesto que, la Entidad Bancaria no procede a informar sobre la existencia de otros titulares en las distintas cuentas bancarias de las que pueda serlo el deudor, por lo que la Administración no tiene conocimiento de si en dichas cuentas bancarias existen más titulares, debiendo por tanto ser la propia Entidad Bancaria, la que atendiendo a la titularidad de la cuenta y al carácter de la misma, deba determinar, en cumplimiento de la Diligencia de embargo, la cantidad a retener en aplicación a la normativa anteriormente*

*prevista». Por otro lado, y ante el certificado aportado por el recurrente y emitido por ----en fecha 29 de julio de 2020, en el que constan tres titulares de la cuenta embargada, se aclara que en el mismo «no se ha puesto de manifiesto el carácter de la cuenta», sin que pueda «admitirse contra la actuación ejecutiva», ni favorecer la pretensión de devolución esgrimida por el recurrente, dado que para «alzar el embargo efectuado en la cuenta bancaria, se deba por el tercero titular de la cuenta que se oponga al embargo de los bienes, a aportar una prueba de que los bienes embargados le pertenecen al mismo y no al deudor ejecutado, debiendo aquel proceder a interponer una reclamación de Tercería de Dominio, en los términos previstos en el art. 119 del R.D. 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación».*

Expuestos los términos en que se plantea la controversia entre el recurrente y el Órgano de Gestión Tributaria, este Tribunal no puede compartir la petición de devolución que formula en su reclamación D-----, habida cuenta de la falta de aportación de certificación de titularidad de la cuenta corriente embargada en la entidad ----como anunciaba en su escrito, así como por el hecho de que ninguna de las personas que aparecen como cotitulares de la cuenta –en el certificado que aportó junto al recurso de reposición presentado en su momento– hayan instado reclamación de tercería con acompañamiento de principio de prueba que hubiese fundamentado la pretensión del tercerista, a lo que tenían derecho para oponerse y suspender el procedimiento de apremio, como prevén los arts. 165 de la Ley General Tributaria y 119 y concordantes del Reglamento General de Recaudación.

Es evidente que el embargo se practicó sobre una cuenta de varios titulares en la entidad ----y que dado lo que dispone el artículo 171.2 y 3 de la Ley General Tributaria, a esa entidad le corresponde dar cumplimiento a lo expresado en la diligencia de embargo observando las limitaciones expresas que dicho precepto establece y que son: 1ª) El embargo sólo será de la parte correspondiente al obligado tributario, por lo que a falta de prueba de una titularidad material diferente, el saldo de la cuenta sobre la que se practica el embargo se presumirá dividido en partes iguales entre los titulares de la cuenta; y 2ª) Si en la cuenta afectada por el embargo se ingresaran sueldos, salarios o pensiones habitualmente, entrarían en juego las limitaciones establecidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Estas limitaciones se corresponden con el ámbito de las relaciones entre la Administración tributaria y las entidades de crédito con ocasión del embargo de cuentas, correspondiendo a las segundas aplicar las previsiones legales de la misma manera que estas obligan a la Administración y sin que ello pueda perjudicar las acciones de los particulares titulares de esas cuentas en la aportación de las pruebas en las que hagan valer sus derechos, como obligados tributarios en los procedimientos de aplicación de los tributos (art. 105.1 Ley General Tributaria).

Faltando una certificación acreditativa que dijo aportar, pero no lo hizo D.--- ---, y sin que los cotitulares de la cuenta embargada hayan reclamado en tercera de dominio, la Administración municipal solo puede esperar que la entidad de crédito haya dado aplicación del embargo con respeto a las limitaciones legalmente fijadas y este Tribunal no puede sino desestimar la solicitud de devolución que suscita el reclamante. **DESESTIMACIÓN.**

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 28 de abril de 2021.*

**Resumen: Inaplicación del régimen de suspensión del acto de la Ley 39/2015 a las sanciones no tributarias en el ámbito de la Ley de Tráfico y Seguridad Vial.**

La reclamante alega nulidad de pleno derecho de las actuaciones por falta de resolución del recurso de reposición, y la suspensión del procedimiento sancionador en virtud de lo establecido en el artículo 117 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Por todo ello solicita la anulación de las actuaciones de recaudación ejecutiva.

En cuanto a régimen jurídico aplicable a la materia sancionadora, debemos señalar que las alegaciones formuladas en la reclamación se basan en una normativa en materia de tráfico que, respecto a la notificación, firmeza, ejecución y prescripción de las sanciones se rige por lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial.

En concreto, cabe anticipar que el régimen de la ejecutividad y suspensión de las sanciones en materia de tráfico, tienen su propia regulación específica en la normativa antes citada. De esta forma, la Disposición adicional primera de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, invocada por el reclamante establece las especialidades por razón de materia, en los siguientes términos:

*“1. Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a éstos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales.*

*2. Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley:*

(...)

*c) Las actuaciones y procedimientos sancionadores en materia tributaria y aduanera, en el orden social, en materia de tráfico y seguridad vial y en materia de extranjería”.*

Es por ello que, teniendo la normativa de tráfico su propia regulación especial en materia de suspensión de la ejecución del acto sancionador, no resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 117 de la Ley 39/2015, invocado por el reclamante. **DESESTIMACION.**

*Resolución Unipersonal del Tribunal de fecha 28 de abril de 2021.*

**Resumen: Prescripción de la acción recaudatoria de la sanción no tributaria.**

La reclamante alega falta de notificación reglamentaria de la Providencia de Apremio y no haber tenido conocimiento de actuación relacionada con dicho expediente ejecutivo. Por todo ello solicita la anulación de las actuaciones del procedimiento sancionador y de recaudación ejecutiva y la devolución del importe correspondiente al embargo. En primer lugar, procede hacer referencia al régimen de prescripción de la sanción como motivo de oposición a la Providencia de Apremio, el artículo 112.4 del Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, establece que:

*“ 4. El plazo de prescripción de las sanciones consistentes en multa será de cuatro años y el de la suspensión prevista en el artículo 80 será de un año, computados desde el día siguiente a aquel en que adquiriera firmeza la sanción en vía administrativa.*

*El cómputo y la interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las sanciones en vía de apremio consistentes en multa se registrarán por lo dispuesto en la normativa tributaria....”.*

Por otro lado el artículo 66 letra b) de la Ley General Tributaria dispone que prescribirán a los cuatro años:

*b. El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*

Por último, el artículo 68.2 de la Ley General Tributaria establece que:

*“El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b del artículo 66 de esta Ley ( el plazo de prescripción del derecho a exigir deudas ya liquidadas) se interrumpe:*

*a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.*

b) *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso*

c) *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.*

En función de lo expuesto se deduce, que siendo firme la sanción desde el día siguiente a la Notificación de la Resolución sancionadora, y desde que se entendió notificada por comparecencia la Providencia de Apremio hasta el siguiente acto interruptivo de la prescripción, como es la actuación de embargo ahora impugnada, han transcurrido cuatro años, sin que conste en el expediente ningún acto interruptivo de la prescripción del derecho a recaudar la sanción ya liquidada en los términos del artículo 68.2 de la LGT antes citado.

Todo ello según consta además en el informe emitido por la Unidad de Recaudación del Órgano de Gestión Tributaria de este Ayuntamiento. **ESTIMACIÓN.**

## 6. TASA DE OCUPACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO A EMPRESAS EXPLOTADORAS DE SUMINISTROS (TASA POR TELEFONÍA).

El origen de la controversia, de la que ya hemos ido dando cuenta en Memorias anteriores, parte de la **Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de 12 de julio de 2012**, que interpretó el artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo, por la que se entendió que no se podía someter a gravamen ni mediante la aplicación del régimen especial de cuantificación (24.1 c)) ni del general (24.1 a)) a los operadores de **telefonía móvil que no fueran titulares de las redes**.

Siguiendo el hilo argumental de los hechos, lejos de zanjarse la cuestión, se elevó una nueva cuestión prejudicial ante el TJUE que resolvió mediante Auto de fecha 30 de enero de 2014, que es precisamente el origen de los recursos formulados por las empresas prestadoras de servicios de telefonía fija y de acceso a internet, ya que vino a concluir que las “*comunicaciones electrónicas*” no deben ser sometidas a gravamen si las empresas no son titulares de las redes.

En el concepto de “*comunicaciones electrónicas*”, se encuentra no sólo la **telefonía móvil sino también la fija y servicios de acceso a internet**, lo que ha propiciado numerosas Sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia favorables a las empresas que prestan tales servicios, estimando sus alegaciones en el caso de que no resultaran ser los titulares de las redes.

Todos estos antecedentes, hicieron **modificar la propia doctrina del Tribunal Supremo**, respecto de la **telefonía móvil** a partir de la Sentencia de 10 de octubre de 2012, para excluir expresamente a los operadores de telefonía móvil, no sólo del régimen especial de cuantificación de la tasa, sino también de la obligación de pagar la tasa cuando, no siendo titulares de redes, lo fueran de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas.

Por tanto, en el caso de la telefonía móvil la cuestión parecía clara. Sin embargo, quedó pendiente del Supremo la aplicación de la Tasa del 1.5% a los supuestos de servicios telefonía fija y de acceso a internet, respecto de aquellas empresas que utilizan las redes ajenas para prestar sus servicios.

Es por ello que **el Tribunal Supremo, mediante Auto de 12 de julio de 2018, planteó una nueva cuestión prejudicial ante el TJUE** en el marco del litigio sostenido entre un Ayuntamiento y una operadora que ha sido resuelta por el TJUE.

El TJUE, en Sentencia de 27 de enero de 2021 resuelve las cuestiones prejudiciales planteadas estableciendo que, los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización en su versión modificada por la Directiva 2009/140, **“deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate”**.

Por tanto, considera que los Ayuntamientos pueden girar la "*Tasa del 1.5%*" a las empresas de servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, con independencia de la titularidad de las redes, ya que, tras la Sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021, los artículos 12 y 13 de la Directiva de Autorización no resultan aplicables a la Tasa del 1.5%.

Finalmente, el Tribunal Supremo en Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, de 26 de abril de 2021, Recurso nº 1636/2017 (Ponente: Isaac Merino Jara), avala la aplicación de la tasa municipal a las compañías de telefonía fija e Internet por su aprovechamiento del dominio público. En este sentido, se había interpuesto recurso de casación contra la sentencia en primera instancia que consideró nula la tasa local por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, cuyo hecho imponible era la instalación de redes para suministrar los referidos servicios de comunicaciones electrónicas que se calculan sobre un porcentaje de los ingresos brutos obtenidos por el sujeto pasivo anualmente en el término municipal.

Por el contrario, el Tribunal Supremo en base a la doctrina del TJUE, ha fijado como doctrina al respecto la siguiente:

*“Las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (Directiva autorización), tal como han sido interpretados por la STJUE (Sala Cuarta) de 27 de enero de 2021, Orange, C-764/18, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si éstas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas”.*

Con ello termina una larga controversia de indudable interés para este y el resto de los Ayuntamientos de la que hemos ido dando cumplida cuenta desde 2012 en nuestras Memorias, y que abre un nuevo panorama para el ejercicio de la potestad tributaria local en este ámbito complejo, y de indudables repercusiones recaudatorias, y que este Tribunal ha tenido oportunidad de reconocer en el expediente resuelto durante este mismo ejercicio.

### **1) Hecho imponible.**

#### *Resolución del Pleno del Tribunal de fecha 29 de junio de 2021.*

**Resumen: Aplicación de la doctrina comunitaria recepcionada por el Tribunal Supremo favorable a la exacción de la Tasa por los servicios de telefonía fija.**

Se impugna en la presente reclamación la Resolución expresa por la que se desestima el recurso de reposición contra la liquidación correspondiente a la cuota de la Tasa por utilización privativa y aprovechamiento especial constituidos en suelo, subsuelo y vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros correspondientes al tercer trimestre del ejercicio 2020.

A tal efecto se alega, en síntesis, que la procedencia de la Tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas a favor de empresas de telecomunicaciones está siendo objeto de revisión por parte del Tribunal Supremo en el recurso de casación 1636/2017, tras la Sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante TJUE), en el asunto C-764/18.

Por lo que, siendo el objeto de la discusión una disposición de naturaleza similar a la Ordenanza de la que trae su causa la liquidación ahora impugnada y dado que el resultado que se derive del pronunciamiento que realice sobre esta cuestión el Tribunal Supremo es susceptible de tener un impacto directo sobre, se solicita que se dicte resolución por la que declare nula o anule la liquidación de la Tasa por aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de telefonía fija correspondiente a liquidación del tercer trimestre del ejercicio 2020.

El argumento principal en que descansa la pretensión de la reclamante tan sólo es la improcedencia de la tasa exigida por la existencia de una cuestión prejudicial comunitaria que plantea una situación con identidad sustancial e íntima conexión a la que ahora es objeto de controversia.

Hemos de adelantar en este punto, tal y como cita la propia reclamante que se ha dictado **Sentencia 27 de enero de 2021 (asunto C764/18)**– en la que corrige radicalmente de la interpretación que hizo del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), en la sentencia de 12 de julio de 2012 (**asuntos acumulados C55/11, C57/11 y C58/11**) , en el sentido de que el citado precepto se oponía a la aplicación de la tasa municipal por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local a las empresas prestadoras del servicio de telefonía móvil.

Todo lo cual serviría ya de por sí para desestimar la pretensión formulada por la reclamante de anulación de la liquidación ahora impugnada.

El TS español interpuso una **cuestión prejudicial** sobre la compatibilidad de los arts. 12 y 13 de la Directiva 2009/140/CE con la normativa nacional que exige el pago de una tasa a las empresas **suministradoras de servicios de internet y telefonía**, cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por éstas.

La Sentencia, en fin, contesta a las cuestiones prejudiciales en el siguiente sentido:

«1) La Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), en su versión modificada por la Directiva 2009/140/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, debe interpretarse en el sentido de que es aplicable también a las empresas que prestan servicios de telefonía fija y de acceso a Internet.

2) Los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20, en su versión modificada por la Directiva 2009/140, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate.»

La conclusión a la que llega es que *“Los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20, en su versión modificada por la Directiva 2009/140, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas*

*propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate”.*

La consecuencia de la sentencia es que las tasas municipales por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local por las empresas prestadoras de los servicios de telefonía móvil, fija y acceso a internet, quedan fuera del ámbito de aplicación de la Directiva autorización. Así pues, la normativa comunitaria no impide que los Ayuntamientos exijan estas tasas tanto a las empresas prestadoras de servicios de telefonía móvil (artículo 24.1.a TRLRHL) como a las que prestan servicio de telefonía fija y acceso a internet (artículo 24.1.c TRLRHL).

**Por último, la trasposición de dicha doctrina comunitaria al ordenamiento nacional y que es alegada por la reclamante ya ha sido objeto de revisión por parte del Tribunal Supremo Sentencia de en el recurso de casación 1636/2017, tras la Sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante TJUE), en el asunto C-764/18.**

De esta forma, La Sala III del Tribunal Supremo ha avalado, en aplicación de una reciente sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la tasa municipal por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de acceso a Internet.

El TS en Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo de 26 de abril de 2021, Recurso nº 1636/2017. Ponente: Isaac Merino Jara., considera que los Ayuntamientos pueden girar la "Tasa del 1.5%" a las empresas de servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, con independencia de la titularidad de las redes, tras la Sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021 en la que se indica que los artículos 12 y 13 de la Directiva de Autorización no resultan aplicables a la Tasa del 1.5%.

El alto tribunal ha fijado como doctrina al respecto la siguiente: “Las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (Directiva autorización), tal como han sido interpretados por la STJUE (Sala Cuarta) de 27 de enero de 2021, Orange, C-764/18, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si éstas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas”. **DESESTIMACION.**

### III.

## OBJETIVOS, SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES

### 1. OBJETIVOS A CUMPLIR

#### 1.1. Resolución de las reclamaciones pendientes en concepto de IIVTNU.

En cuanto a la actividad de resolución anterior a la publicación de la STC n°182 de 26 de octubre de 2021 (de enero de noviembre del presente ejercicio), y a pesar del avance experimentado este ejercicio en la resolución de reclamaciones de ejercicios anteriores en concepto del IIVTNU, el principal objetivo de este Tribunal seguía siendo, un año más, la finalización de estos expedientes, aún pendientes de la pertinente comprobación administrativa de los indicios aportados por los particulares sobre la realización del hecho imponible.

A falta de la necesaria modificación legal del impuesto en el TRLRHL, que desde 2017 se encontraba pendiente por el legislador, y ante la incertidumbre administrativa y judicial derivada de los pronunciamientos del TC, siguiendo la doctrina legal que fue fijando el TS, ya hemos comentado que los operadores jurídicos municipales competentes en el ámbito tributario acordaron implementar un método de comprobación administrativa de los valores escriturados para determinar la sujeción o no al impuesto. Hasta 2020, la exhaustividad y laboriosidad del mismo determinó en gran medida el ritmo de emisión de los informes y la pendencia en la resolución de los expedientes.

También hemos apuntado que dicho volumen de expedientes pendientes se ha visto reducido, al menos respecto a reclamaciones de años anteriores habida cuenta del aumento en la agilidad en la emisión de dichos informes. Y ello, por la celeridad al evitarse mayores indagaciones, ya que, a medida que se han ido emitiendo más informes más ámbitos urbanísticos habían sido ya objeto del método comparativo.

Sin embargo, el anterior panorama arrastrado desde 2017, se verá alterado en cuanto a la actividad de resolución de las reclamaciones de IIVTNU, debido a que la STC n°182 de 26 de octubre de 2021 permitiría dar salida a las resoluciones que estaban pendientes de ejercicios anteriores, respecto a expedientes afectados por la declaración de inconstitucionalidad del método de cuantificación de la base imponible. No obstante, lo tardío de la publicación, y, por tanto, de la aplicación efectiva de sus efectos, ha impedido reflejar los efectos de la STC en las Tasas de Resolución y de Eficacia del Tribunal de 2021, por lo que dichos efectos presumiblemente se verán

reflejados en los primeros meses de 2022. Todo ello será analizado a continuación en el apartado correspondiente de las estadísticas.

## 1.2. Reducción de los plazos de resolución.

Desde el inicio de su actividad este Tribunal se marcó como objetivo adecuar los plazos de tramitación y resolución de los procedimientos al tipo de reclamación presentada, en función de la naturaleza de la materia controvertida, de las pretensiones formuladas y, sobre todo, del grado de dificultad que entraña su estudio. Dicho objetivo se ha visto lastrado en relación con el IIVTNU por la necesidad de esperar a los informes municipales de comprobación de los valores escriturados.

No obstante, la agilidad en la emisión de dichos informes, ha permitido, a su vez, sino solventar, sí desbloquear la pendencia en la resolución de estos expedientes en concepto de IIVTNU, evitando aún más la dilatación en el vencimiento de los plazos máximos de resolución de los procedimientos. Todo ello en directo beneficio de los particulares, sujetos a la demora obligada en la respuesta a sus pretensiones por causas ajenas a su voluntad y actuación. Por su parte, la aplicación de la STC de 26-10-2021 a todos aquellos expedientes afectados por la misma coadyuvará a no dilatar los citados plazos.

En cuanto a las reclamaciones referidas al resto de materias objeto de impugnación, sigue siendo objetivo de este Tribunal la pronta resolución de las reclamaciones cualquiera que sea el concepto, tributario y no tributario, de forma que al menos, en ámbitos ajenos al IIVTNU, podamos seguir manteniendo el ritmo de reducir a menos de la mitad los plazos máximos de resolución de los dos tipos de procedimientos en vía económico-administrativa que son seis meses para el procedimiento abreviado y un año para el general.

En este punto merece atención especial la rápida resolución de reclamaciones contra actuaciones de recaudación ejecutiva. Podemos afirmar que, al igual que en el resto de años anteriores, en 2021 las actuaciones de recaudación ejecutiva se resuelven prácticamente en el mismo mes desde su presentación, no solo por disponerse de todos elementos para resolver de forma inmediata, sino por las propias características y naturaleza de los actos impugnados. La situación de recaudación ejecutiva de las deudas exige siempre una respuesta inmediata para su regularización, a fin de evitar la continuación de apremios, embargos y liquidaciones indebidas de intereses de demora. Es decir, se ha procurado dar mayor rapidez de respuesta a éstos y otros supuestos reglados de aplicación directa de la norma al caso concreto, que no exigen especiales pronunciamientos o interpretaciones jurídicas y que, por contra, exigen celeridad en su resolución, habida cuenta de las implicaciones de recaudación en vía ejecutiva que afectan directa e inmediatamente a la liquidez del contribuyente.

Asimismo, ha habido procedimientos que, o por su tramitación por procedimiento general, (con más actuaciones y mayor plazo de resolución), o por ser abreviados

pero precisados de un desarrollo de más trámites, han necesitado un mayor tiempo de resolución. En concreto, nos referimos a un número limitado de expedientes que quedan pendientes de resolución, habida cuenta de que, al haber sido presentados muy avanzado el ejercicio, se encuentran en trámite de exhibición del expediente y presentación de las alegaciones correspondientes.

### 1.3. Actualización de la página web del Tribunal.

Con el fin de una debida actualización de la información acerca del Tribunal, accesible y cercana al ciudadano destinatario de su actividad, en este año 2021 se ha procedido a iniciar la elaboración de un nuevo diseño de la Página Web de éste órgano que deberá ser sometida a las unidades municipales correspondientes.

A lo largo del año 2021, la información suministrada por el Tribunal en el portal web del Ayuntamiento se ha ido actualizando en contenidos, a la par que ha registrado algunos cambios que proporcionan mayor visibilidad a aquél.

Actualmente, la información a la que los ciudadanos pueden acceder desde el entorno específicamente dedicado al Tribunal es la que sumariamente se describe a continuación:

- **Información general sobre el TEAMPA**, lugar que refleja una descripción del órgano, el ámbito territorial de competencias, su independencia funcional, composición y organización, además de permitir acceder a su Reglamento Orgánico (publicado en el BOCM nº 214 de 09/09/2009).
- **Memorias**, donde se pueden descargar en formato «PDF» las Memorias anuales del Tribunal desde 2013 a 2020.
- **Preguntas frecuentes**, ámbito donde aparecen diversas cuestiones de interés para los contribuyentes que deseen interponer reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal.
- **Interposición de reclamaciones**, donde aparte de una sucinta explicación se enlaza con la información del procedimiento en la «sede electrónica» del Ayuntamiento, lugar desde el que se puede enlazar con las Oficinas de Atención al Ciudadano y el Registro electrónico, además de poderse descargar ficheros «PDF» de formularios de campos a cumplimentar por los interesados, como son un modelo de representación en procedimientos económico-administrativos y otro de reclamación económico-administrativa.

Aparte de lo señalado, en lugar destacado aparece la «**Consulta pública de resoluciones del TEAMPA**», con información del objeto del servicio y modo de efectuar la búsqueda y se enlaza a las resoluciones. En el punto I.4) de esta Memoria se hace indicación de la potenciación que este Tribunal desea realizar de las actuaciones de información a los contribuyentes, tanto a través del indicado fondo de resoluciones como por medio de la publicación de una **memoria abreviada de carácter divulgati-**

vo y comprensiva de información comparada con carácter plurianual de la labor del Tribunal en los últimos cinco años.

En coherencia con esto último, el propósito de los vocales del Tribunal es mantener un encuentro con los responsables del diseño del portal web municipal, con el fin de estudiar aquellos cambios de formato y contenido de la información que aparece publicada.

Apuntamos ahora algunas de las propuestas que están pendientes de desarrollar:

- Nuevo documento de guía para la presentación de reclamaciones económico-administrativas que recoja las recomendaciones y pasos a realizar.
- Cambio del díptico descargable informativo que hoy existe en la web.
- Nuevos servicios, tanto presencial como on-line de consulta de los expedientes.
- Reseña de sentencias que confirmen o no los criterios sustentados por el Tribunal en sus resoluciones.
- Recopilación de la doctrina del Tribunal en documentos que permitan la debida identificación del órgano y del propio Ayuntamiento.

## 2. SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.

### 2.1. Sobre la normativa municipal y mejora de la prestación de servicios.

Uno de los objetivos de todo Tribunal Económico-Administrativo es servir de referencia en la mejora y desarrollo de la gestión tributaria municipal. A este respecto en este ejercicio destacan las propuestas siguientes que procederá hacer llegar a los órganos municipales competentes en momento oportuno.

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

Se somete a consideración la Modificación del artículo 5, subapartado 3.3 letra c) de la Ordenanza, relativo a las exenciones y bonificaciones, en el sentido siguiente:

*El beneficio se entenderá solicitado y provisionalmente concedido, sin perjuicio de su comprobación y la práctica de la liquidación definitiva que proceda, cuando, dentro de los plazos establecidos en esta ordenanza, el sujeto pasivo practique la autoliquidación y la pague, o solicite su aplazamiento o fraccionamiento, o presente la correspondiente declaración tributaria.*

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 postestativa 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.

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

Asimismo, se somete a consideración 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:

*Artículo 7.4: En los aprovechamientos especiales que se realicen por los titulares del distintivo de residente anual o actividades comerciales, el período impositivo coincidirá con el año natural, salvo en los supuestos de inicio y cese, en los que las cuotas se prorratearán por trimestres naturales. En estos supuestos, la tasa se devengará el primer día del trimestre natural en el que se solicite y autorice el distintivo de residente anual, siendo el 1 de enero en los períodos sucesivos.*

**Artículo 8: TARJETA POR ACTIVIDAD COMERCIAL**

- Tarjeta con vigencia anual ..... 350 €

*La expedición de dicha tarjeta vendrá condicionada al cumplimiento de los requisitos que se establezcan en virtud de Decreto del órgano competente.*

*La tarifa anteriormente citada será prorrateable por trimestres naturales.*

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.

### **C. ORDENANZA FISCAL REGULADORA DE LA TASA POR SERVICIOS SANITARIOS (nº 314).**

Se somete a consideración la modificación del artículo 3 de la Ordenanza (SUJETO PASIVO), modificando la redacción del segundo párrafo:

*Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente las entidades o sociedades aseguradoras que cubran los riesgos de que se deriva la prestación de los servicios especificados en la Ordenanza, independientemente de las condiciones particulares pactadas con sus clientes.*

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.

## 2.2. Labor consultiva del Tribunal.

**En segundo lugar, y en relación directa con la recomendación reiterada en años anteriores a los operadores jurídicos con competencias en la materia, se sugiere el mantenimiento de la labor consultiva de este 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”.

Los Tribunales económico-administrativos no sólo deben limitarse a un control de la estricta legalidad de la actuación administrativa en materia tributaria, sino que han de conseguir objetivos concretos dirigidos a una mejora y buena gestión de los servicios, lo que enlaza con los principios constitucionales de eficacia y eficiencia de la actuación de la Administración que entronca con el artículo 103 de la Carta Magna.

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.

Como apuntábamos ya en el ejercicio anterior, 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

## 2.3. Actuaciones con órganos municipales.

La coordinación entre los órganos municipales con competencias en materia de revisión de actos tributarios, necesaria en todos los ámbitos tributarios de revisión ya sea en vía administrativa como judicial, cobra relevancia en el ámbito del IIVTNU, máxime tras la STC de 26 de octubre de 2021.

En este sentido, dichos operadores municipales, esto es, el Órgano de Gestión Tributaria y la Asesoría Jurídica han mantenido encuentros para intercambio de posturas respecto a expedientes de revisión tributaria del impuesto pendientes de resolución tras la publicación de la STC, a la vista del contenido anulatorio del sistema objetivo y obligatorio de cuantificación de la base imponible. Todo ello teniendo en cuenta las aportaciones y opiniones particulares de cada órgano en un tema tan conflictivo como es el del IIVTNU. Como en la mayoría de los Ayuntamientos inmediatamente de publicarse se impuso la necesidad de una valoración a fin de intercambiar puntos de vista sobre la afectación de la Sentencia en cada expediente pendiente de resolución.

Asimismo, debía establecerse una prioridad, llegado el momento, en la resolución de expedientes, lógicamente gozando de la misma las actuaciones ya judicializadas.

En cualquier caso, y hasta la publicación de la STC de 26-10-2021, se consensuó la decisión de esperar a la resolución de la mayor parte de los expedientes con origen en el IIVTNU, no sólo en tanto se procediera a dicha publicación, sino hasta recabar posturas y reglas de actuación de distintos foros surgidos sobre la materia y del resto de los municipios que sirvieran de orientación y guía de actuación, ante una circunstancia novedosa y con trascendencia en todo el territorio nacional. Insistimos, no obstante, que se prevé para principios del año entrante la resolución de los expedientes pendientes y que resulten afectados por dicho pronunciamiento.

En cuanto a la actividad de este Tribunal con anterioridad a la publicación de la STC, la controversia en torno al IIVTNU que desde 2017 ha afectado a este Ayuntamiento, (como al resto de municipios), puso de manifiesto la necesidad de una coordinación ineludible entre todos los operadores municipales con competencias en este ámbito. Máxime, desde que en 2018 se acordó entre los mismos la necesidad de los Informes Técnicos Municipales de comprobación administrativa de los valores que figuraban en las escrituras de adquisición y transmisión de los terrenos, y que constituían la inmensa mayoría de expedientes tramitados.

No obstante lo anterior, y siendo dicha solución la más adecuada a la doctrina existente y objetiva a la vista de los resultados de los mismos, la pendencia en la resolución de los expedientes ante este Tribunal tenía la causa común en la emisión de dichos informes, cuya demora por las disponibilidades existentes ha creado una situación de espera, a la que se unía lógicamente la pendencia de asuntos ante el mismo Organismo de Gestión Tributaria y la posterior impugnación en vía jurisdiccional.

De lo expuesto se deduce que la emisión de los meritados informes ha devenido fundamental al afectar a todas las vías de impugnación: en vía administrativa para evitar su traslado a la vía económica-administrativa y ante esta última vía para evitar la litigiosidad ante los órganos judiciales.

Es decir, de dichos informes ha dependido el volumen de pendencia de asuntos con origen en el IIVTNU a todos los niveles de revisión.

Como ya hemos anticipado y analizaremos a continuación en las estadísticas, el esfuerzo del órgano que realiza dicha comprobación administrativa durante este ejercicio ha permitido durante la práctica totalidad de 2021 el incremento del ritmo de emisión de los mismos, y que a su vez ha permitido reducir la demora en la tramitación de expedientes

En cualquier caso, la situación ha exigido una coordinación en dos niveles de actuación (que desde aquí instamos a su necesaria continuación) en los siguientes términos:

- En primer lugar, y en cuanto al IIVTNU, dicha coordinación se impone desde el punto de vista de la respuesta jurídico-tributaria a las pretensiones de los particulares ante el grado de inseguridad jurídica e incertidumbre de los pronunciamientos del TC.
- En segundo lugar, desde un punto de vista estrictamente de organización en la tramitación de los asuntos en cada uno de los niveles de revisión administrativa (ante el OGT), económico-administrativa (ante este Tribunal) y judicial (ante la Asesoría Jurídica). En este sentido, nos encontramos con un volumen de expedientes pendientes de resolución y en diferentes fases de tramitación, tanto en el OGT como en este Tribunal simultáneamente y posteriormente en vía jurisdiccional.

Ello ha exigido durante la práctica totalidad de 2021 una conexión permanente con la Unidad de Recursos, sobre todo en los expedientes que, con anterioridad a la STC estaban pendientes del Informe municipal de comprobación de valores, ya que, en tanto éste se emitía, vencían los plazos máximos de resolución, dando lugar a la desestimación presunta de la reclamación o recurso. Por ello era preciso coordinar ambas vías de revisión en cuanto que, emitido el Informe, se procediera a resolver por una u otra Unidad según conviniera para una mayor celeridad en beneficio de los derechos e intereses de los particulares.

Es por todo ello que, durante la práctica totalidad del ejercicio ha devenido imprescindible a todos los efectos mantener la coordinación de las actuaciones con el OGT y en última instancia con la Asesoría Jurídica a fin de la terminación de los expedientes, sobre todo cuando el contenido de los informes ha sido mayoritariamente favorable a los particulares, a fin de dar pronta respuesta a sus pretensiones y que evite el alargamiento del procedimiento de revisión.

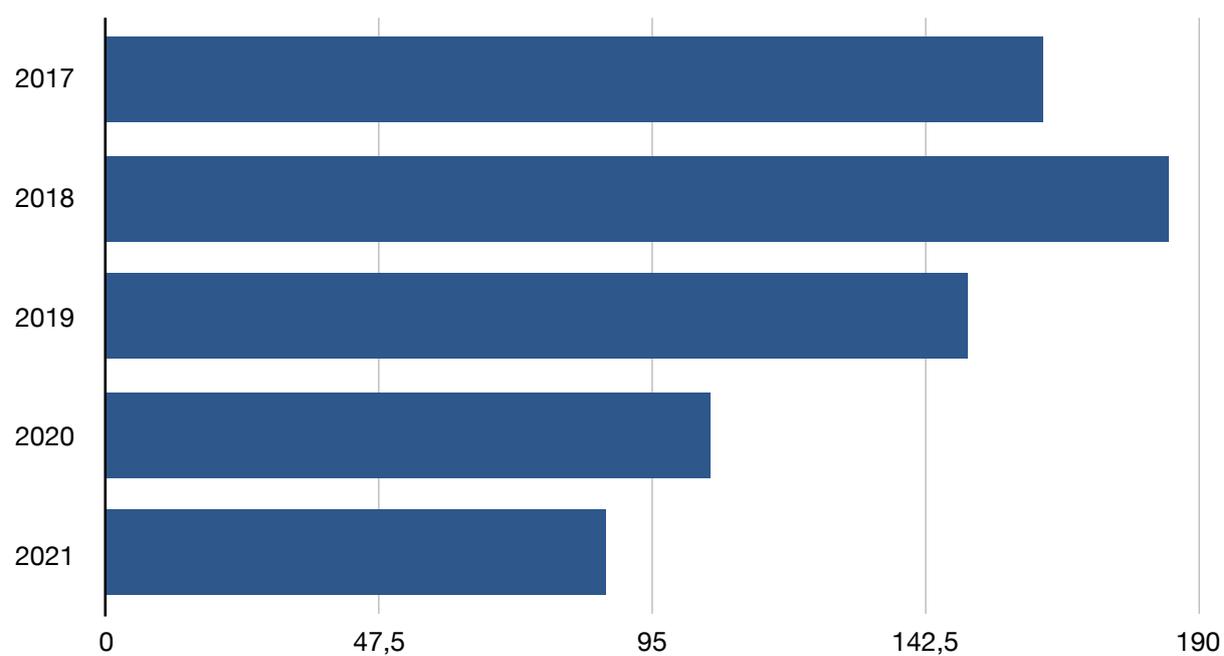
## IV. ESTADÍSTICAS

### 1. RECLAMACIONES PRESENTADAS.

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

Reclamaciones presentadas 2017-2021

AÑO	RECLAMACIONES
2017	163
2018	185
2019	150
2020	105
<b>2021</b>	<b>87</b>



A la vista de los datos expresados, y tal y como ya se ha expuesto al principio de esta Memoria, se confirma **una tendencia a la estabilización y reducción con carácter general en la conflictividad ante este Tribunal**. Si bien en el pasado ejercicio, el descenso de reclamaciones podía motivarse en la situación de creada por el estado de alarma a consecuencia de la emergencia sanitaria que redujo sensiblemente la presentación de escritos, en el presente año de la reducción experimentada, cabe extraer las siguientes reflexiones:

- **En primer lugar, en 2020 apuntábamos como causa ajena al ámbito de revisión tributaria local** que coadyuvó al reducido volumen de expedientes tramitados, la suspensión de plazos en el ámbito tributario, y, en concreto, sobre la interposición de recursos y reclamaciones impuesta por las sucesivas normativas transitorias surgidas a raíz de la vigencia del estado de alarma por la crisis sanitaria.  
Sin embargo, una vez desaparecida dicha circunstancia puntual, en 2021 el volumen de reclamaciones pone de manifiesto la consolidada estabilización en las impugnaciones en vía económico-administrativa en términos generales.
- **En segundo lugar**, y anticipando lo que comentaremos en un apartado posterior sobre las materias de impugnación, debemos constatar que el volumen de reclamaciones presentadas corre paralelo a la evolución en los dos ámbitos de mayor impugnación como es el IIVTNU, y las actuaciones de recaudación ejecutiva de cualquier concepto tributario o no. Es decir, la reducción en el primer caso y el mantenimiento de los niveles de conflictividad en el segundo, junto con la habitual baja conflictividad atinente al resto de conceptos tributarios, explican que el grado de revisiones ante este órgano un año más se mantenga en niveles reducidos.
- **En cuanto a las reclamaciones presentadas en 2021 atendiendo al mes de presentación, debemos destacar que el porcentaje de reclamaciones presentadas en el primer semestre fue de un 65.52% del total y en el segundo semestre del ejercicio de un 34,48%**. A título meramente ilustrativo, en el primer cuatrimestre se habían presentado 38 reclamaciones, menos incluso que el año 2020 vigente el estado de alarma sanitaria y menos de la mitad que en años anteriores.

En términos cuantitativos, **en el primer semestre** se habían presentado 57 reclamaciones, cifra aproximada al volumen de expedientes en ese mismo período de 2020, y ello a pesar de la circunstancia excepcional en dicho ejercicio sobre el estado de alarma por la crisis sanitaria que ralentizó la presentación de reclamaciones.

A lo anterior siguió una destacada reducción durante **el segundo semestre hasta llegar a las 30 reclamaciones**. Todo lo cual confirma el dato reiterado desde el inicio de esta Memoria, como es el nivel reducido de conflictividad durante este año 2021 en todos los ámbitos tributarios.

## 1.2. Reclamaciones registradas por 1.000 habitantes (comparativa años 2017-2021).

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 con efectos de 1 de enero de 2022.

### Número de reclamaciones por cada 1000 habitantes (años 2017-2021)

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.
2019	150	86.422 habitantes	1,73 por mil habit.
2020	105	87.165 habitantes	1,12 por mil habit.
<b>2021</b>	<b>87</b>	<b>87.134 habitantes</b>	<b>1,09 por mil habit.</b>

Conviene decir que, **con una población de 87.134 habitantes en 2021, resulta una Tasa de 1,09 por mil habitantes de número de reclamaciones, lo que supone un decremento respecto al índice de los ejercicios anteriores.**

Como ya hemos comentado, en 2019 se produjo una estabilización en la presentación de reclamaciones, frente a pasados ejercicios, y ello teniendo en cuenta que aún se está lejos del período 2012-2014 que fue el de mayor volumen de conflictividad tributaria en la actividad del Tribunal (superior a las 200 reclamaciones). La línea claramente descendente de reclamaciones en 2020, se ha consolidado en 2021.

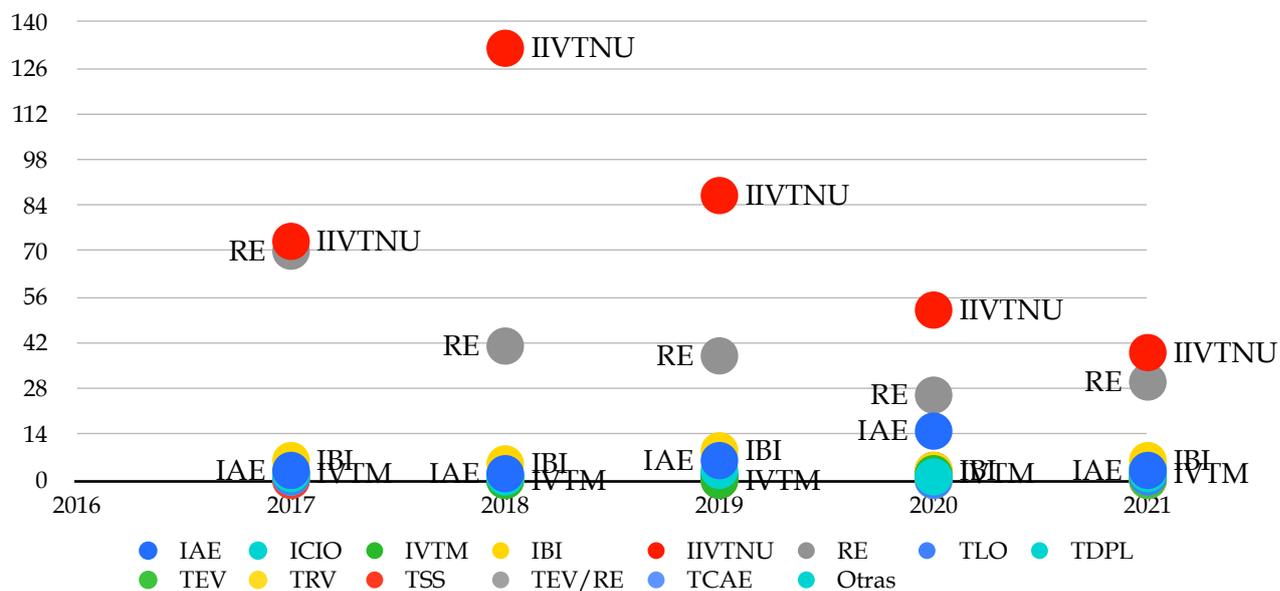
## 2. RECLAMACIONES PRESENTADAS POR MATERIAS OBJETO DE IMPUGNACIÓN.

Las abreviaturas utilizadas en el cuadro y gráfico siguientes hacen referencia a los 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, Tasa de ocupación y Tasa telefonía. **TEV:** Tasa de entrada de vehículos. **TRV:** Tasa de retirada de vehículos. **TSS:** Tasa de servicios sanitarios. **Otras:** precios públicos...

## Reclamaciones por materias objeto de impugnación (2017-2021)

Materias	2017		2018		2019		2020		2021	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%
IAE	3	1,84	2	1,08	6	4,00	15	14,29	3	3,45
ICIO	2	1,23	1	0,54	3	2,00	1	0,95	2	2,30
IVTM	2	1,23	0	0,00	0	0,00	2	1,90	2	2,30
IBI	6	3,68	5	2,70	9	6,00	3	2,86	6	6,90
IIVTNU	73	44,79	132	71,35	87	58,00	52	49,52	39	44,83
RE	70	42,94	41	22,16	38	25,33	26	24,76	30	34,48
TLO	1	0,61	1	0,54	1	0,67	0	0,00	1	1,15
TDPL	1	0,61	2	1,08	1	0,67	2	1,90	4	4,60
TEV	2	1,23	0	0,00	2	1,33	1	0,95	0	0,00
TRV	1	0,61	0	0,00	1	0,67	0	0,00	0	0,00
TSS	0	0,00	1	0,54	0	0,00	3	2,86	0	0,00
TEV/RE	0	0,00	0	0,00	1	0,67	0	0,00	0	0,00
TCAE	0	0,00	0	0,00	1	0,67	0	0,00	0	0,00
Otras	2	1,23	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>163</b>	<b>100</b>	<b>185</b>	<b>100</b>	<b>150</b>	<b>100</b>	<b>105</b>	<b>100</b>	<b>87</b>	<b>100</b>

## Reclamaciones por materias objeto de impugnación (2017-2021)



**A. Se confirma un año más la relevancia del IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IVTNU), que representa un 44,83% del total de reclamaciones presentadas en 2021.**

A pesar de la reducción en el volumen de reclamaciones en concepto del IIVTNU, hasta la STC de 26-10-2021 y a la posterior modificación legal por R.D.Ley 26/2021, de 8 de noviembre, la situación de incertidumbre suscitada hasta entonces en todo el territorio nacional, (si bien matizada enormemente con la doctrina del TS), no había desaparecido en ninguno de 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. La prueba de ello es que, a pesar de que el número en 2021 ha sido menor que el pasado ejercicio, sigue siendo el ámbito de mayor conflictividad ante este Tribunal con diferencia respecto al resto de conceptos objeto de impugnación.

En un análisis evolutivo, el año 2017 con un 44,79% del total de reclamaciones, coincidió con 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, dicho pronunciamiento del TC supuso 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 descendió hasta un 58% durante 2019 al parir, tanto de la recuperación del mercado con cambio de tendencia hacia la revalorización de los inmuebles que fue equilibrando los precios de mercado, como de la propia doctrina legal del Tribunal Supremo por STS de 9-7-2018, que fue aclarando en cierta forma el panorama y limitando las causas de impugnación.

En el presente ejercicio, al menos durante los diez primeros meses hasta la STC de 26-10-2021, la consolidación de dicha doctrina del TS y su ampliación sobre los demás aspectos controvertidos del impuesto que estaban aún pendientes de resolver, ha coadyuvado a la reducción en 2021 del volumen de expedientes sometidos a decisión de este Tribunal.

En una circunstancia que se repite respecto a 2020, la naturaleza de los motivos de impugnación y de las alegaciones formuladas se encuentran directamente relacionadas con el mayor o menor número de reclamaciones presentadas.

De esta forma, prácticamente han desaparecido aquéllas pretensiones sin aportación de indicios probatorios idóneos (Tablas de evolución del mercado inmobiliario del Ministerio de Fomento por ejemplo), o que planteaban fórmulas alternativas a la legal de cuantificación de la base imponible, así como aquéllas que alegaban la nulidad de origen de toda cuota exigida en aplicación del TRLRHL o, finalmente las que

impugnaban liquidaciones firmes y consentidas por no haber sido recurridas en tiempo y forma, todas las cuales constituían un volumen relevante de reclamaciones desde 2017.

Por el contrario, y como ya hemos anticipado, en 2021 destacan por su número aquellas reclamaciones directamente relacionadas con el ámbito de los beneficios fiscales en el IIVTNU, y, en concreto las relativas a la bonificación por la transmisión mortis causa de la vivienda habitual.

En cuanto a los dos últimos meses de 2021, tras la STC de 26-10-2021 y la entrada en vigor del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, la incidencia de dichas novedades jurisprudenciales y normativas ha sido más bien escasa debido al limitado lapso temporal hasta la finalización del año.

Respecto a esta última norma que establece nuevos métodos de cálculo o cuantificación de la base imponible del impuesto, al incidir en la gestión liquidatoria del impuesto, su influencia en vía de revisión tributaria, tanto administrativa como económico-administrativa ante este Tribunal se dejará sentir en el ejercicio entrante.

**B. En segundo lugar, en cuanto a las reclamaciones contra ACTUACIONES DE RECAUDACIÓN EJECUTIVA, representan un 34,48%.**

El número de expedientes ha aumentado ligeramente respecto al pasado ejercicio, lo que unido al menor número total de reclamaciones presentadas en 2021 frente a pasados ejercicios, motivan igualmente un aumento en mayor medida en el porcentaje respecto al total presentadas.

**En cualquier caso, y a pesar de la estabilización puntual en este año en el descenso progresivo de expedientes tramitados ante este Tribunal iniciado años atrás, se puede confirmar el punto de inflexión iniciado en 2018**, en el sentido de que, este tipo de reclamaciones han dejado de ser las de mayor volumen de conflictividad ante este Tribunal, trasladándose el protagonismo al IIVTNU a partir de dicho ejercicio.

Como ya hemos apuntado, dentro de este ámbito de revisión, se incluyen 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 fuera significativo al derivarse de actuaciones comunes a todos ellos. Además, hemos de recordar que este ámbito de reclamaciones se caracteriza por la inicial actitud de oposición a la procedencia de unas actuaciones que afectan directa y efectivamente al ámbito económico del contribuyente. Lo cual lo convierte en ámbito propicio de conflictividad ya que, además de aglutinar actuaciones de todos los conceptos tributarios, no tienen limitación normativa a cuestiones específicas de cada impuesto sino a cuestiones recaudatorias comunes a todos los ámbitos.

Al nivel reducido ya consolidado desde pasados ejercicios de este tipo de expedientes (con la salvedad de las sanciones no tributarias como ahora veremos) coadyuva la acertada gestión de las Unidades de Revisión y recaudación. Lo anterior incluye la asunción por el Órgano de Gestión Tributaria de determinados criterios asentados por este Tribunal, en especial en materia de notificación de las actuaciones y que este órgano 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.

Por lo demás, y respecto a estos expedientes destacan un año más los procedimientos sancionadores no tributarios. El leve ascenso durante este ejercicio ya apuntado no afecta, a nuestro juicio, al cambio de tendencia descendente apuntada ya en 2018, y ello debido a diversos factores, como 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. Por todo ello, y a pesar del leve repunte en este año, seguimos lejos de los niveles anteriores a 2020.

En definitiva, y, al margen de estos últimos expedientes con origen en sanciones no tributarias, la reducción del volumen de controversias contra actuaciones de recaudación ejecutiva constituye un buen dato en todo municipio, derivado de una gestión tributaria y una primera vía de revisión administrativa que dan resolución a las cuestiones planteadas por los particulares, sin necesidad del posterior traslado a la vía económico-administrativa.

**C. En tercer lugar, en cuanto a las reclamaciones en concepto del IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, han representado un 3,45%, lo que supone un descenso respecto a los ejercicios inmediatamente anteriores.**

Frente a la tradicional baja conflictividad en este impuesto, centrada en motivos relacionados con la gestión censal de grandes entidades, ya desde el pasado ejercicio se apuntaba cierta conflictividad derivada de la aplicación de una nueva doctrina legal del Tribunal Supremo sobre determinados supuestos de no sujeción al impuesto, en relación con la consideración de "grupo de sociedades" a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios necesario para la exención del IAE.

No obstante, como ya hemos apuntado, este ejercicio ha experimentado un notable descenso de los expedientes ante este Tribunal con origen en dicho motivo de impugnación, y ello por el cambio normativo que deja sin efectos dicha doctrina, circunstancia ya expuesta en el Apartado correspondientes de Resoluciones más relevantes. Lo cual ha coadyuvado en el reducido volumen global de reclamaciones sobre este impuesto, centradas básicamente en las solicitudes de reducción o prorrateo en la cuota durante el período de tiempo en 2020 de declaración del estado de alarma sanitario, con restricciones en el ejercicio de la actividad económica.

- D. Respecto al resto de tributos, en concreto respecto al IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES (IBI), ha supuesto un 6,90% del total de reclamaciones presentadas en 2021, lo cual supone un ascenso respecto al ejercicio anterior, pero con un volumen mantenido respecto a ejercicios anteriores.**

Como ya hemos anticipado, en cuanto a los motivos de impugnación, en este ejercicio el escaso volumen de reclamaciones se ha diversificado entre las que giran en torno al problema de la gestión compartida o bifronte del impuesto, gestión catastral del Estado y gestión tributaria del Ayuntamiento, y los beneficios fiscales potestativos reconocidos vía Ordenanza Fiscal.

- E. Finalmente cabe destacar que, en un ámbito de tan variable de exacción en todo Ayuntamiento como el de las Tasas, en cualquiera de sus modalidades de prestación de servicios administrativos y de ocupación del dominio público, apenas han representado en 2021 un 5,74 % del total de reclamaciones presentadas.**

### **3. INDICADORES DEL VOLUMEN DE TRABAJO Y CAPACIDAD DE RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL EN CADA EJERCICIO.**

Las estadísticas que figuran a continuación pretenden ser reflejo del principio de capacidad de resolución en la respuesta a las controversias suscitadas por los contribuyentes, lo cual no es incompatible con la dedicación adecuada que requiere cada tipo de reclamación, según la naturaleza y características del objeto de impugnación y del tipo de procedimiento por el que se tramite.

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 N° 25/2004, veremos cada uno de los parámetros sobre la capacidad de resolución del Tribunal.

Asimismo, cabe puntualizar que, al igual que en el pasado ejercicio, en los tres parámetros estudiados a continuación deben incluirse a efectos estadísticos aquellas reclamaciones no resueltas de forma expresa sino por silencio administrativo con resultado desestimatorio, y tras la terminación del expediente en vía jurisdiccional mediante del fallo judicial sobre el fondo de la cuestión. Finalmente, procede constatar que todas ellas lo son en concepto del IIVTNU, habida cuenta de la ausencia de informe técnico de comprobación de los valores escriturados.

#### **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 resol-**

vieran 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:

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

Donde: **TR** es la Tasa de Resolución, **RAR** son las reclamaciones anuales resueltas y **RAI** son las reclamaciones anuales ingresadas.

Los datos del año 2021 son:

$$\frac{105}{87} \times 100 = 120,68\% (*)$$

(\*) Se incluyen 8 reclamaciones resueltas por desestimación presunta por silencio administrativo.

De los datos del Tribunal en este año se deduce que, **a pesar del hándicap acerca de la situación sobre el IIVTNU y del volumen de reclamaciones que representan respecto al total en este ejercicio, al menos se ha alcanzado una Tasa de Resolución que excede significativamente del 100% de las reclamaciones ingresadas en este ejercicio, y superando la Tasa obtenida en 2019 y 2020.**

### 3.2. Tasa de eficacia.

**Indica el porcentaje de las reclamaciones resueltas respecto de la suma de las pendientes a principios del año 2021 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:

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

Donde: **TE** es la Tasa de eficacia, **RAR** son las reclamaciones anuales resueltas, **RPRi** las reclamaciones pendientes de resolución al inicio del año y **RAI** las reclamaciones anuales ingresadas.

Los datos del año 2021 son:

$$\frac{105}{(86 + 87)} \times 100 = 60,69\% (*)$$

(\*) Se incluyen 8 reclamaciones resueltas por desestimación presunta por silencio administrativo.

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.

Con los mismos condicionantes citados en el parámetro anterior se ha podido aun así alcanzar una **Tasa de Eficacia del 60,69%, mejorando la del ejercicio 2020 (56%) y cercana a la del año 2019 (63%)**.

### 3.3. Tasa de pendencia.

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

La fórmula sería:

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

Donde: **TP** es la Tasa de pendencia, **RPRf** las reclamaciones pendientes de resolución al final del año y **RAR** las reclamaciones anuales resueltas.

Los datos del año 2021 son:

$$\frac{68}{105} = 0,64 (*)$$

(\*) Pendientes de resolver a 31-12-2021. El denominador incluye 8 reclamaciones resueltas por desestimación presunta por silencio administrativo

**A la vista de los datos registrados se deduce una espera prevista para la resolución de las reclamaciones de poco más de la mitad del plazo máximo previsto para la resolución en los expedientes tramitados por el Procedimiento general, que es de un año desde la presentación de la reclamación, y coincide prácticamente con el plazo máximo de resolución de seis meses de los expedientes tramitados por el Procedimiento Abreviado.**

### 3.4. Conclusiones.

Con carácter preliminar, y partiendo del protagonismo del IIVTNU en todas las estadísticas, debemos hacer constar que, paralelamente a la limitada influencia que la STC de 26-10-2021 ha tenido en cuanto a la presentación de reclamaciones en sí, los efectos respecto a la resolución de las mismas, apenas ha podido influir a la hora de alcanzar las Tasas finales de resolución, eficacia y pendencia ya expuestas. La fecha tardía de su publicación, unida a la necesidad de intentar intercambiar y consensuar

posturas con todos los operadores jurídicos internos y externos para su aplicación ante doctrina tan novedosa y rupturista, aconsejaron valorar la respuesta durante el último mes del ejercicio. Todo ello a fin de prever la resolución de los expedientes pendientes en aplicación de la Sentencia en el año entrante.

A expensas de dicha circunstancia que permitiría resolver las reclamaciones pendientes, a fines meramente comparativos, la Tasa de Resolución y la Tasa de eficacia en 2019 fueron del 102% y de 63% respectivamente, y en 2020 fueron del 103,8% y de 56%.

Frente a ello, en 2021 la Tasa de Resolución ha sido del 120,68 y la Tasa de eficacia de 60,69% lo que denota que, no sólo se sigue resolviendo en mayor proporción a las reclamaciones que se presentan en el ejercicio, sino que se vuelve a elevar la tasa de eficacia respecto a 2020 situándose cercana a la alcanzada en 2019. Todo ello en el sentido de acelerarse el ritmo de resolución de los expedientes pendientes, en su práctica totalidad con origen en el IIVTNU. Y ello, insistimos, durante la práctica totalidad del ejercicio hasta la publicación de la STC de 26-10-2021, y respecto a actuaciones resueltas con la doctrina hasta entonces vigente del TS.

Ello es debido fundamentalmente a causas derivadas de la evolución jurisprudencial en torno al IIVTNU. En efecto, la incertidumbre que supuso la STC de 21-05-2017 dió lugar en 2018 a un aumento muy significativo de reclamaciones, cuyas alegaciones sobre la prueba de la falta de realización del hecho imponible sobrepasaban las capacidades de resolución de los Ayuntamientos, ante la falta de respuesta del legislador y la disparidad de criterios de los juzgados y tribunales. Lo cual motivó el descenso del nivel de resolución de los expedientes. Situación que cambió sobre todo en 2019, donde la primera doctrina legal del Tribunal Supremo que clarificaba algunos aspectos del impuesto se fue consolidando y permitió a este órgano desplegar su capacidad de resolución sobre un volumen significativo de expedientes que formulaban alegaciones ya rechazadas por los pronunciamientos del Alto Tribunal. Ello hizo aumentar la Tasa de resolución de 2019 y de 2020 y que se confirma en 2021.

**Cómo ya hemos anticipado en esta Memoria, hemos de destacar en este ejercicio la significativa agilización en la emisión de los Informes técnicos del OGT, basados en el método de comprobación de valores derivados de las escrituras, siguiendo la doctrina hasta entonces vigente del Tribunal Supremo.**

De todo ello se extraen las siguientes conclusiones, respecto a los expedientes ya resueltos en este ejercicio y los que están pendientes de resolución:

**A.-) Comenzando por estos últimos, el origen de la pendencia de las reclamaciones ha sido ampliamente expuesto en los apartados correspondientes. En efecto, en el presente ejercicio, de nuevo la práctica totalidad de las reclamaciones pendientes de resolver, un 91,17% de las mismas se refieren a la revisión de liquidaciones o solicitud de rectificación de autoliquidaciones en concepto del IVTNU.**

Y en este punto debemos nuevamente distinguir entre la capacidad de resolución de este Tribunal con la doctrina imperante del Tribunal Supremo hasta la STC de 26-10-2021, y los efectos sobre la resolución de las reclamaciones tras la publicación de la STC en fecha de 25 de noviembre, ya que hasta esa fecha no procedía aprobar resoluciones de expedientes afectados por la misma.

Hasta dicha publicación, la totalidad de dichas reclamaciones pendientes pertenecían al grupo de expedientes que este Tribunal se había encontrado, imposibilitado de resolver por aportación de indicios probatorios por los particulares, y sin que hubiera una previa comprobación por los órganos de gestión de la veracidad de los mismos, tal y como expuesto a lo largo de esta Memoria.

Respecto a la capacidad de resolución de este Tribunal en 2021 tras la publicación de la STC, su afectación como ya hemos comentado ha sido necesariamente limitada, por los motivos ya expuestos a lo largo de la Memoria.

**B.-) Con dichas premisas, en cuanto a los niveles de expedientes resueltos durante 2021,** debemos destacar que, **este órgano ha podido finalmente dar por terminados los expedientes del 61,62% de las mismas pendientes** en el período 2018-2020 por todos los conceptos tributarios. Y de las 80 reclamaciones pendientes a 1-1-2021 en concepto del IIVTNU, se han podido resolver 48, es decir un 60,00 % de las reclamaciones pendientes por IIVTNU a dicha fecha frente al 42% del año anterior, lo que supone un avance significativo en la resolución de expedientes pendientes con origen en el IIVTNU.

En cualquier caso, las reclamaciones pendientes en concepto de IIVTNU se prevé puedan resolverse en breve durante 2022, en función de su afectación por la aplicación la STC de 26-10-2021.

Por otro lado, cabe destacar que, al margen de las reclamaciones en concepto de IIVTNU, respecto al resto de los conceptos tributarios **se ha resuelto una parte muy significativa de las mismas**, lo cual además ha permitido que se libere la labor del Tribunal para concentrarse en la resolución masiva en su momento de las pendientes por el concepto tributario citado.

#### 4. RECLAMACIONES RESUELTAS ATENDIENDO AL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN.

Número de reclamaciones resueltas (2017-2021)

Resultados globales por año	2017	2018	2019	2020	2021
Desestimaciones	118	108	120	73	56*

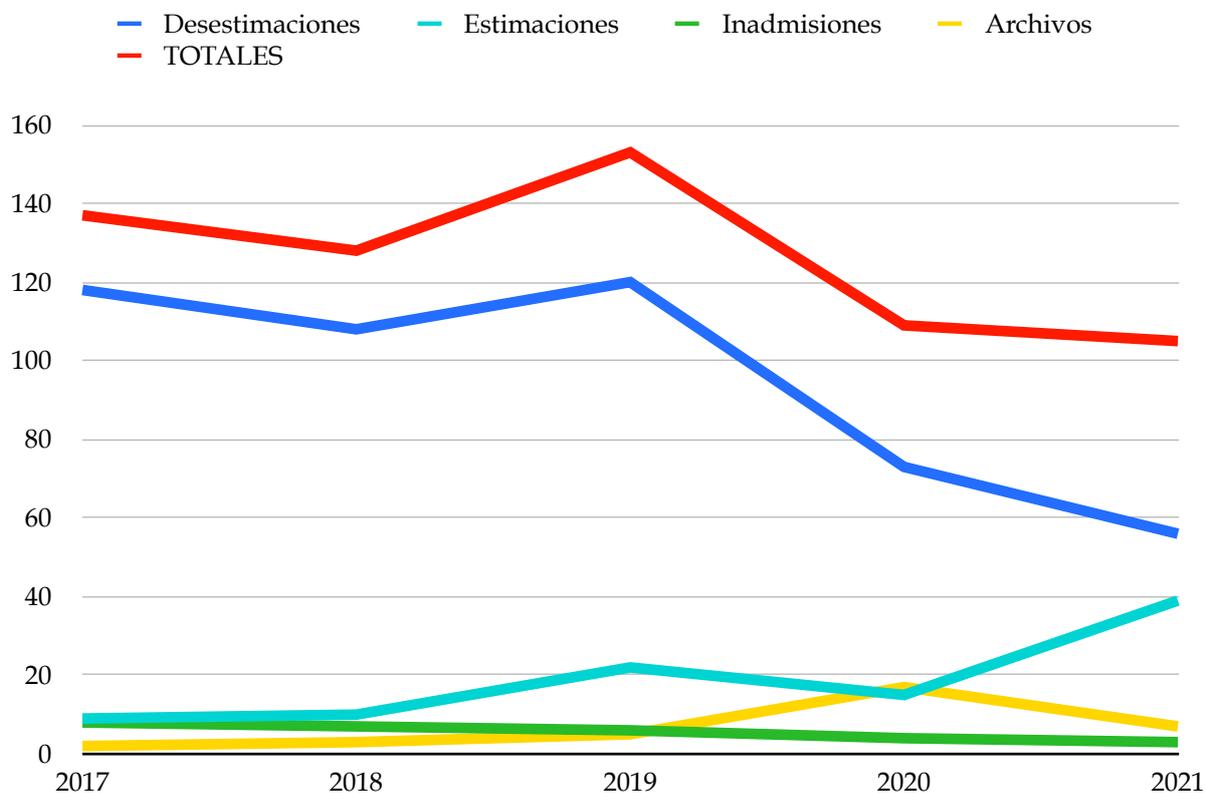
Resultados globales por año	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Estimaciones</b>	9	10	22	15	<b>39</b>
<b>Inadmisiones</b>	8	7	6	4	<b>3</b>
<b>Archivos</b>	2	3	5	17	<b>7</b>
<b>Totales</b>	137	128	153	109	<b>105</b>

\* Se incluyen 8 reclamaciones resueltas por desestimación presunta por silencio administrativo.

**Porcentaje de reclamaciones resueltas (2017-2021)**

Resultados globales por año	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Desestimaciones</b>	86,13 %	84,38 %	78,43 %	66,97 %	53,33 %
<b>Estimaciones</b>	6,57 %	7,81 %	14,38 %	13,76 %	37,14 %
<b>Inadmisiones</b>	5,84 %	5,47 %	3,92 %	3,67 %	2,86 %
<b>Archivos</b>	1,46 %	2,34 %	3,27 %	15,60 %	6,67 %
<b>Totales</b>	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Presentados estos datos de manera gráfica, tendríamos:



Con carácter preliminar al comentario de estas estadísticas, debemos reiterar, habida cuenta de la relevancia de los expedientes resueltos con origen en el IIVTNU, que estos Datos se refieren prácticamente en su totalidad a resoluciones anteriores a los efectos de la aplicación de la STC de 26-10-2021 que, debido a lo tardío de su fecha y publicación, habían sido ya dictadas.

Al mismo tiempo se recuerda que desde la fecha de dicho pronunciamiento y de su definitiva publicación, este Tribunal ha tenido que someter a estudio y valoración la afectación concreta del contenido y efectos de la STC respecto a cada expediente pendiente, todo ello en coordinación con otros órganos municipales, a fin de llegar a criterios debidamente fundamentados de resolución.

#### A. DESESTIMACIONES.

Cabe apuntar brevemente, respecto a la línea evolutiva de las resoluciones desestimatorias de las reclamaciones que, incluso antes de 2016, el volumen de las mismas siempre ha sobrepasado el 80% del total de reclamaciones resueltas en cada ejercicio. Sin embargo, ya en 2019 por vez primera se sitúa por debajo del nivel de años anteriores (un 78,4% del total de resoluciones dictadas y aprobadas), lo cual fue confirmado en 2020 donde el porcentaje de desestimaciones había descendido al 66,97%.

Pues bien, en este ejercicio 2021 la tendencia descendente se confirma con un 53,33% de reclamaciones desestimadas del total de las resoluciones dictadas.

Aun con todo, el porcentaje de la confirmación de las resoluciones del OGT sigue apuntando al acierto de los órganos de gestión y a la asunción de los criterios consolidados de este Tribunal para la mejora de las actuaciones, sobre todo en materia de notificación de los actos tributarios. En este último punto, la puesta en marcha de la Oficina de Terceros en el Órgano de Gestión Tributaria sin duda, 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 se decía en el Informe facilitado por el Tribunal Económico-administrativo de Bilbao (TEAB) respecto a las estadísticas anteriores a 2017 de todos los órganos económico-administrativos existentes, el superior volumen de reclamaciones desestimadas a las estimadas, se interpreta en el sentido de que la actuación de los Tribunales Económico-Administrativos contribuye a una mayor depuración y mejora en las actuaciones y resoluciones de los órganos municipales de gestión.

#### B. ESTIMACIONES.

Igualmente, y en consonancia con los datos del Informe facilitados por el Tribunal Económico-Administrativo de Bilbao (TEAB) respecto a las estadísticas de los órganos económico-administrativos del período 2017-2018, se confirma la tendencia ascendente en el volumen de estimaciones iniciada en 2019 y en menor medida en 2020, de forma que en 2021 ha llegado a un 37,14% del total de resoluciones dictadas. Cabe entender que, independientemente de la influencia que ejercen los Tribu-

nales Económico-Administrativos Municipales en la mejora de la gestión, también es destacable que prosigue la revisión a fondo de las reclamaciones para dar respuesta a las pretensiones de un mayor número de reclamantes.

Al margen de la influencia limitada de la STC de 26-10-2021 en las estadísticas de este año por los motivos ya expuestos, y que se dejará notar a principios de 2022, en la misma línea que apuntábamos en la Memoria de 2019 y 2020, en 2021 **el 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 referido en otro momento, en gran medida favorables a las tesis de los reclamantes.**

En cualquier caso, y al margen de este hecho puntual relativo al IIVTNU, el volumen de estimaciones sigue demostrando el aceptable 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.

### C. INADMISIONES Y ARCHIVOS

Por último, frente al pasado ejercicio en el que se produjo un **aumento significativo de resoluciones de archivo de actuaciones (un 19,6% del total de resoluciones dictadas en 2020), en 2021 se ha reducido el volumen de resoluciones de terminación del procedimiento por inadmisión o archivo, de forma que en 2021 ha llegado a un 9,53% del total de resoluciones dictadas.**

No obstante, en cuanto a los archivos de actuaciones, el motivo sigue siendo el mismo: se trata de expedientes en concepto del IIVTNU, (la mayor parte de ellos ya judicializados), en los que recayó Informe de comprobación administrativa de los valores escriturados con resultado favorable mayoritariamente a los particulares, en el sentido de acreditar el decremento de valor del suelo del inmueble transmitido. En estos supuestos, se procede a la estimación de los recursos o solicitudes en la previa vía administrativa, o a la revocación por el OGT del acto si ya estuviera dictada la resolución desestimatoria. Ante dicha circunstancia, este Tribunal procede a declarar el archivo de las actuaciones por satisfacción extraprocesal de los expedientes que estaban pendientes de resolución expresa, al haber desaparecido el objeto impugnado.

En cuanto a las inadmisiones, el descenso de esta forma de terminación del procedimiento iniciado en 2019 se acentúa en este ejercicio hasta situarse en apenas 3 expedientes. El reducido volumen de inadmisiones, (ya sea por extemporaneidad en la presentación de la reclamación o por error en la fijación del objeto impugnado), avalla la labor de información de este Tribunal a los contribuyentes en la página Web para la correcta defensa de sus derechos en vía económico-administrativa. Por ello, este dato no deja de tener una lectura positiva por el hecho de permitir a este Tribunal entrar a resolver sobre el fondo del asunto y dar debida contestación a las preten-

siones de los particulares, los cuales, por otro lado, denotan un mejor conocimiento de los plazos y materias objeto de impugnación en esta vía de revisión.

## 5. RECLAMACIONES RESUELTAS ATENDIENDO AL OBJETO DE IMPUGNACIÓN Y SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN EN EL PERÍODO 2017-2021.

### 5.1. Resoluciones desestimatorias.

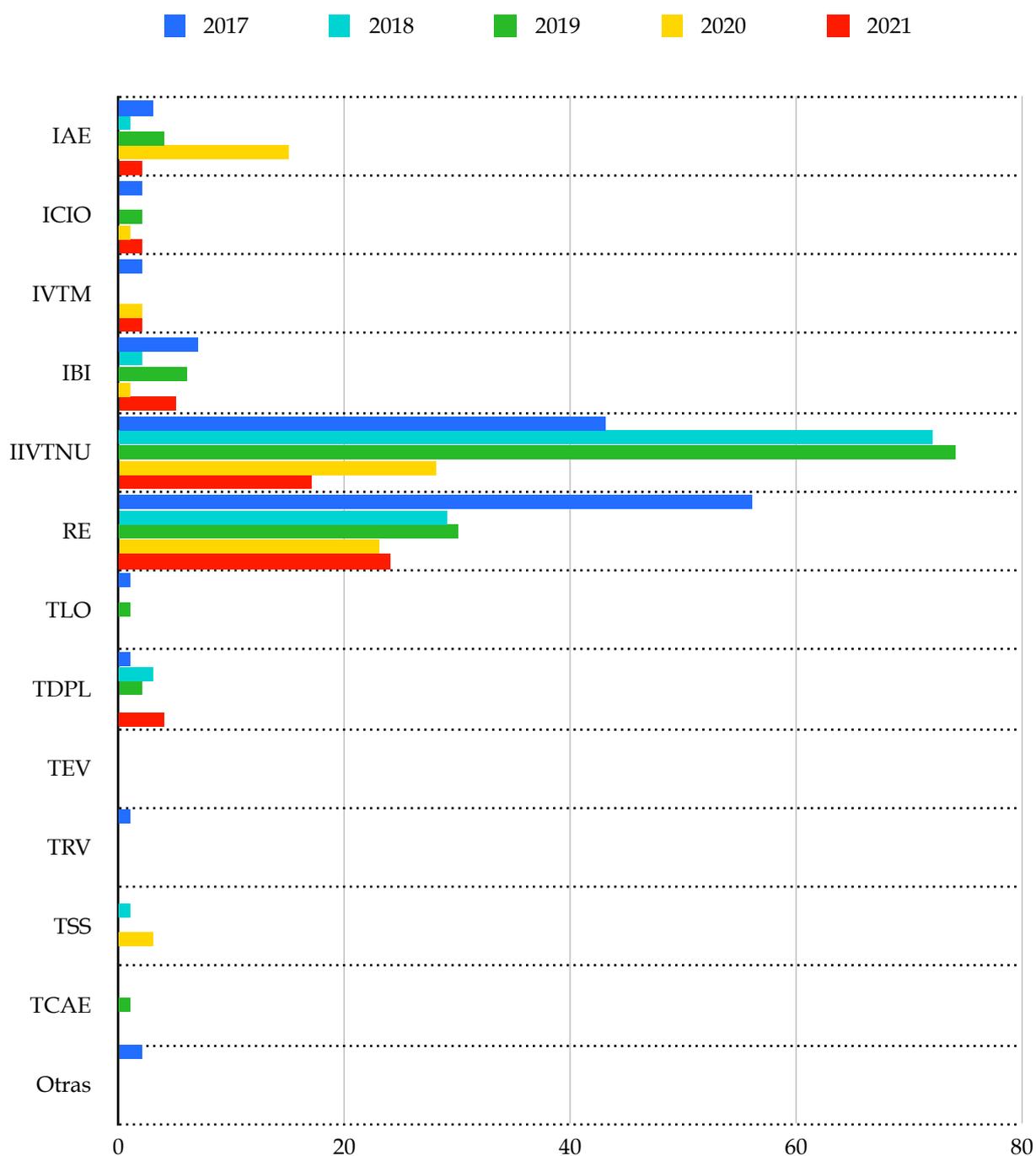
Las abreviaturas utilizadas en los siguientes cuadro y gráficos hacen referencia a los conceptos que enumeramos: **IAE**: Impuesto sobre Actividades Económicas. **ICIO**: Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. **IVTM**: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. **IBI**: Impuesto sobre 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 actividad y establecimientos. **Otras**: precios públicos.

Reclamaciones desestimadas (2017-2021)

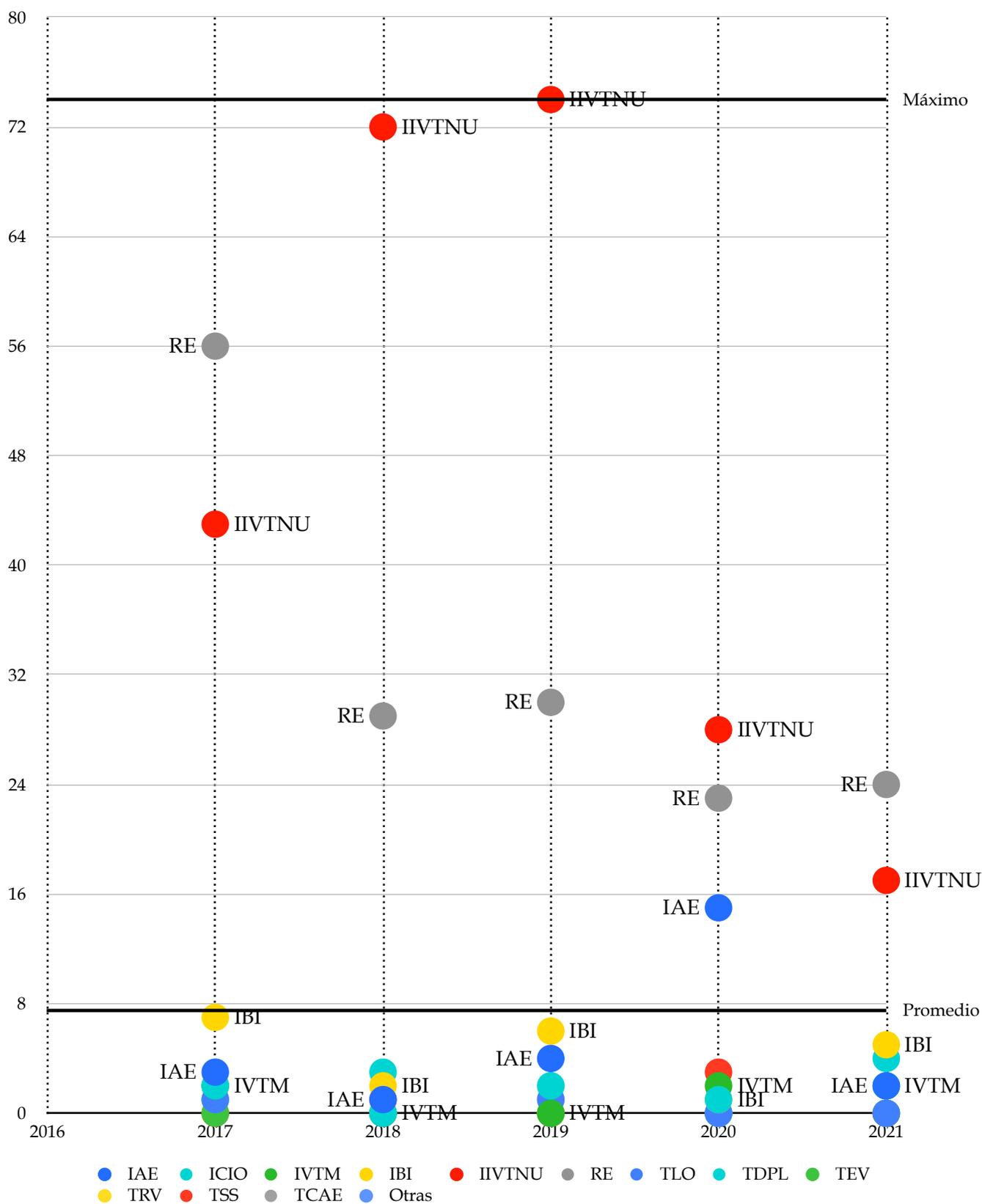
Objetos de impugnación	2017		2018		2019		2020		2021	
	Nº	%								
IAE	3	2,54	1	0,93	4	3,33	15	20,55	2	3,57
ICIO	2	1,69	0	0,00	2	1,67	1	1,37	2	3,57
IVTM	2	1,69	0	0,00	0	0,00	2	2,74	2	3,57
IBI	7	5,93	2	1,85	6	5,00	1	1,37	5	8,93
IIVTNU	43	36,44	72	66,67	74	61,67	28	38,36	17	30,36
RE	56	47,46	29	26,85	30	25,00	23	31,51	24	42,86
TLO	1	0,85	0	0,00	1	0,83	0	0,00	0	0,00
TDPL	1	0,85	3	2,78	2	1,67	0	0,00	4	7,14
TEV	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TRV	1	0,85	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TSS	0	0,00	1	0,93	0	0,00	3	4,11	0	0,00

Objetos de impugnación	2017		2018		2019		2020		2021	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%
TCAE		0,00		0,00	1	0,83	0	0,00	0	0,00
Otras	2	1,69	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>118</b>	<b>100</b>	<b>108</b>	<b>100</b>	<b>120</b>	<b>100</b>	<b>73</b>	<b>100</b>	<b>56</b>	<b>100</b>

Presentados estos datos de forma gráfica, tenemos:



Con los mismos datos, la gráfica se puede ver también así, señalando las líneas máxima y de promedio:



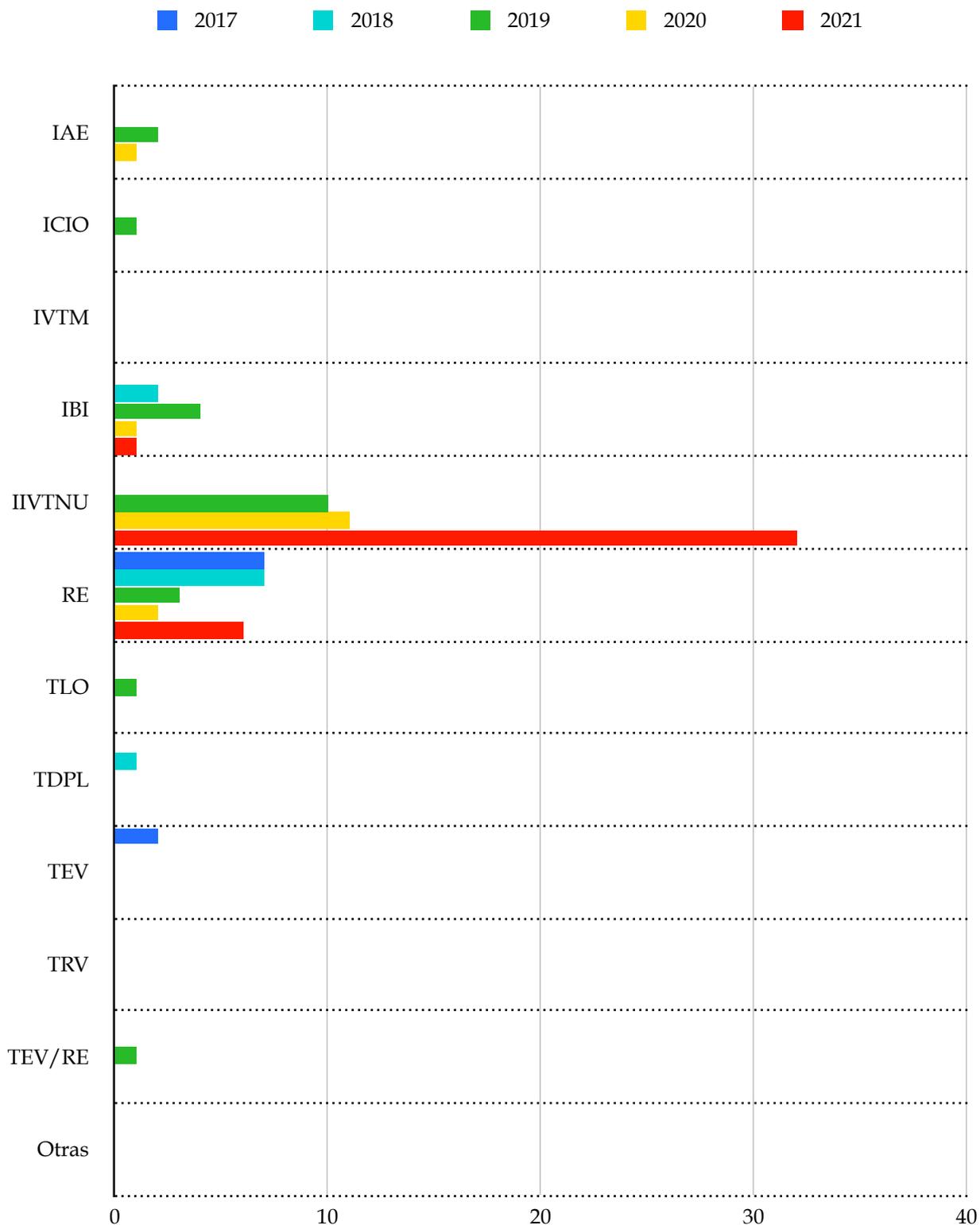
## 5.2. Resoluciones estimatorias.

Las abreviaturas utilizadas en los siguientes cuadro y gráficos hacen referencia a los conceptos que enumeramos: **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. **TEV/RE:** Tasa de estacionamiento de vehículos/reserva de espacio. **Otras:** precios públicos.

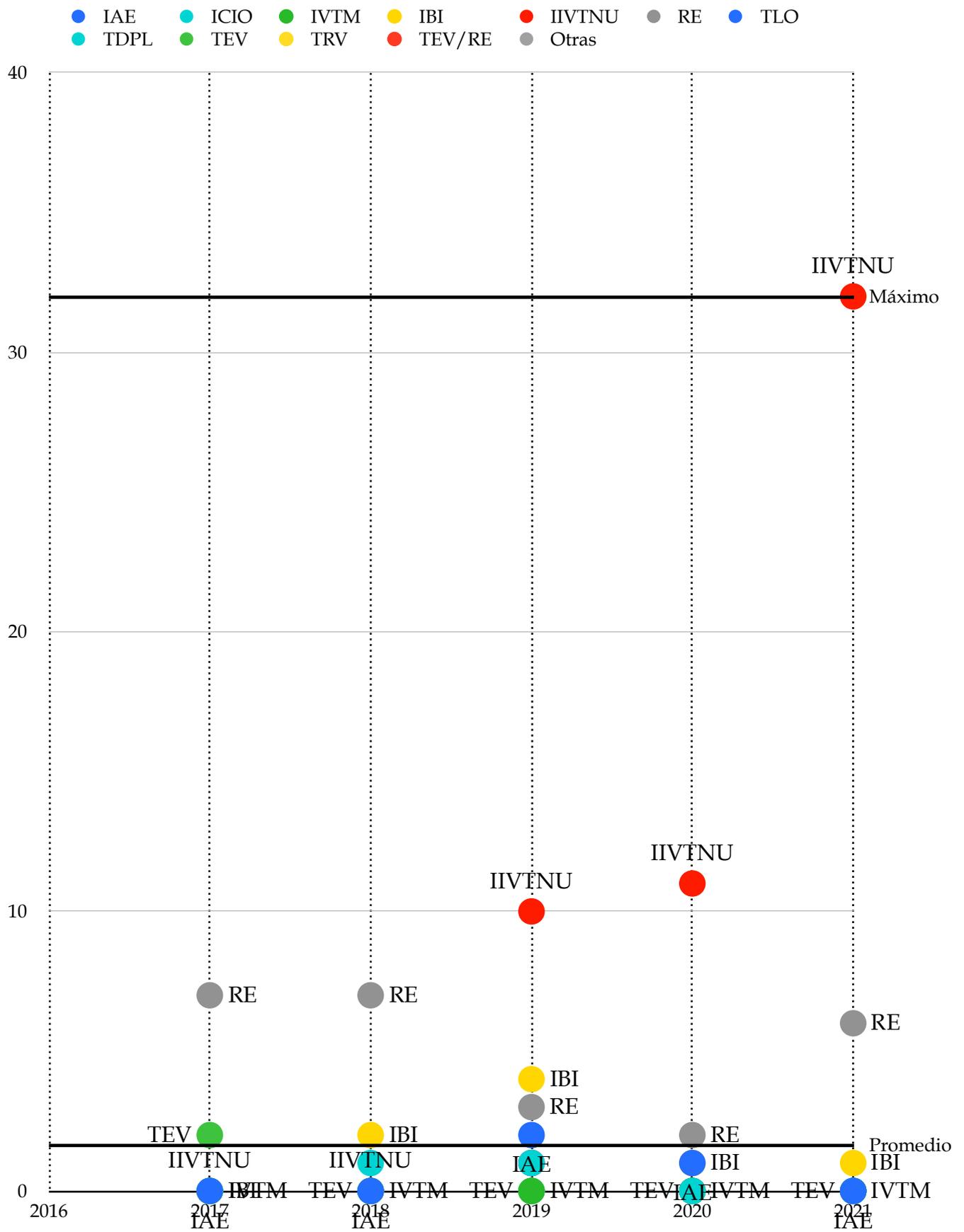
### Reclamaciones estimadas (2017-2021)

Objetos de impugnación	2017		2018		2019		2020		2021	
	Nº	%								
<b>IAE</b>	0	0,00	0	0,00	2	9,09	1	6,67	0	0,00
<b>ICIO</b>	0	0,00	0	0,00	1	4,55	0	0,00	0	0,00
<b>IVTM</b>	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>IBI</b>	0	0,00	2	20,00	4	18,18	1	6,67	1	2,56
<b>IIVTNU</b>	0	0,00	0	0,00	10	45,45	11	73,33	32	82,05
<b>RE</b>	7	77,78	7	70,00	3	13,64	2	13,33	6	15,38
<b>TLO</b>	0	0,00	0	0,00	1	4,55	0	0,00	0	0,00
<b>TDPL</b>	0	0,00	1	10,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TEV</b>	2	22,22	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TRV</b>	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TEV/RE</b>		0,00		0,00	1	4,55	0	0,00	0	0,00
<b>Otras</b>	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
<b>TOTAL</b>	9	100	10	100	22	100	15	100	39	100

Presentados estos datos de forma gráfica, tenemos:



Con los mismos datos, la gráfica se puede ver también así, señalando las líneas máxima y de promedio:



### A. Por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU), un 30,36% del total de las desestimadas durante 2021.

Con carácter previo, debemos recordar que a efectos estadísticos se han tenido que incluir como reclamaciones desestimadas de forma presunta aquéllas cuyo expediente terminó por silencio administrativo negativo, y que, como se ya se apuntado, corresponden todas ellas a IIVTNU, habida cuenta de la ausencia de informe técnico de comprobación administrativa de los valores escriturados aportados como indicio probatorio del decremento del valor del suelo, así como por la judicialización de los asuntos. La imposibilidad de este Tribunal para resolver sin dicho informe, unido al transcurso del plazo máximo de resolución motivó, en todos estos casos, la impugnación de la desestimación presunta en vía contencioso-administrativa y cuya terminación, ya fuera con fallo judicial estimatorio o no, permite su contabilización en estas estadísticas.

Por otro lado, debemos insistir en que dichas desestimaciones se corresponden con expedientes anteriores a los efectos de la STC de 26-10-2021 y a los que era de aplicación la doctrina vigente en ese momento del TS, ya explicada a lo largo de esta Memoria.

Dicho lo anterior, durante 2021 las reclamaciones presentadas en concepto del IIVTNU (a salvo de las escasas que se han presentado tras la STC de 26-10-2021) 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.

En cualquier caso, las alegaciones formuladas por los reclamantes durante 2021 en torno a este impuesto, y que se han visto avocadas a su desestimación, han seguido vinculadas a **alegaciones sobre pruebas genéricas o inidóneas sobre la falta de incremento del valor de los terrenos**, es decir, que aportaban como prueba del decremento los Índices de la evolución de precios IPC o Estadísticas de precios del suelo urbano del Ministerio de Fomento.

Asimismo, destacan aquellas reclamaciones desestimadas por aportación de Informe Técnico Municipal sobre la determinación de la evolución de los precios de mercado con resultado de incremento del valor de los terrenos en contra de lo aportado por los reclamantes, o directamente aquellos expedientes de los que se derivaba dicho incremento de las propias escrituras aportadas por los particulares.

Por otro lado, en 2021 se ha confirmado lo que anticipábamos en el ejercicio anterior, como es el reducido impacto de las controversias con origen en la declaración de inconstitucionalidad por STC de 31 de octubre de 2019 ya analizada y, referida a los casos en que, aun existiendo un incremento de valor este es inferior a la cuota efectivamente exigida al sujeto pasivo. La improcedencia de añadir los gastos de adquisición del inmueble al precio de venta del mismo en escritura ha motivado la desestimación de las escasas reclamaciones planteadas en este sentido.

Por último, hemos de poner de manifiesto que un significativo porcentaje de reclamaciones desestimadas por este impuesto lo fueron por otros motivos de impugnación distintos a la cuantificación de la base imponible y falta de realización del hecho imponible en base a alegaciones derivadas de la doctrina del TC. En este sentido destaca, la problemática planteada respecto a la determinación de los sujetos pasivos, normalmente vinculados a transmisiones *mortis causa* y concesión de beneficios fiscales de bonificación por vivienda habitual, así como aquellas reclamaciones cuya controversia giraba en torno a la determinación del período de generación del incremento del valor de los terrenos en caso de disoluciones de un pro indiviso sobre el inmueble.

**B. Asimismo, un 42,86% del total de las desestimadas en 2021 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.**

Se reitera lo expuesto en Memorias de ejercicios anteriores, en el sentido de que las alegaciones formuladas en dichas reclamaciones, cualquiera que fuera el concepto, se basan 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.

En cuanto al resultado mayoritariamente desfavorable a los particulares en este tipo de expedientes, 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. En este sentido, la gestión notificadora de los órganos competentes, tanto por deudas tributarias como no tributarias, ha coadyuvado a la desestimación de este tipo de reclamaciones. Hemos de recordar, siguiendo la doctrina del Tribunal Constitucional, que las exigencias en el trámite de notificaciones en el ámbito sancionador obligan a una máxima diligencia por parte de la Administración antes de acudir a la publicación edictal, práctica común en el quehacer administrativo y que este Tribunal trata de evitar.

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. En lo que se refiere al Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), un 8,93% del total de las desestimadas durante 2021 corresponden a dicho impuesto.**

Dentro de los reducidos niveles de reclamaciones y resoluciones en torno a este impuesto, debemos destacar este año las pretensiones desestimadas en torno a la solicitud de beneficios fiscales o reducciones en la cuota tributaria con motivo del estado de alarma por la crisis sanitaria, por los motivos ampliamente expuestos en el Apartado correspondiente a Resoluciones más relevantes. Asimismo, cabe mencionar a

pesar de su reducido volumen, las desestimaciones de reclamaciones en las que se plantean cuestiones relativas a la gestión compartida del impuesto, donde el Ayuntamiento ejerce la gestión tributaria en función de los datos de la gestión catastral de competencia de la Gerencia Regional del Catastro.

**D. Respecto a las Estimaciones, se confirma la tendencia ascendente iniciada los dos pasados ejercicios de aquellos expedientes resueltos a favor de los particulares en concepto de IIVTNU (un 82,05% del total de reclamaciones estimadas en 2021).**

Hemos de constatar que las estimaciones de las reclamaciones en concepto de IIVTNU, al igual que en 2020, superan en volumen a los de cualquier otro concepto sometido a revisión de este Tribunal.

En este sentido, ya hemos adelantado que esta circunstancia deriva de la agilización del método de comprobación administrativa de los indicios probatorios en forma de escrituras de adquisición y transmisión 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, 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 inmobiliarias. 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 otros ejercicios 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.

Pues bien, frente a la tendencia de los dos ejercicios inmediatamente anteriores, en 2021 se experimenta un leve ascenso de dichas estimaciones, lo que no enerva en términos generales una adecuada aplicación de los criterios en materia de notificaciones que este Tribunal ha consolidado a lo largo de estos años. No obstante, las escasas estimaciones de reclamaciones durante 2021 en este ámbito de impugnación han tenido como motivo fundamental la prescripción del derecho a recaudar deudas ya liquidadas correspondientes a expedientes de ejercicios muy anteriores en el tiempo, y que dieron lugar a la anulación de las deudas por falta de actos interruptivos de la prescripción durante cuatro años, tanto de la Administración como de los particulares.

## 6. IMPUGNACIÓN ANTE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA.

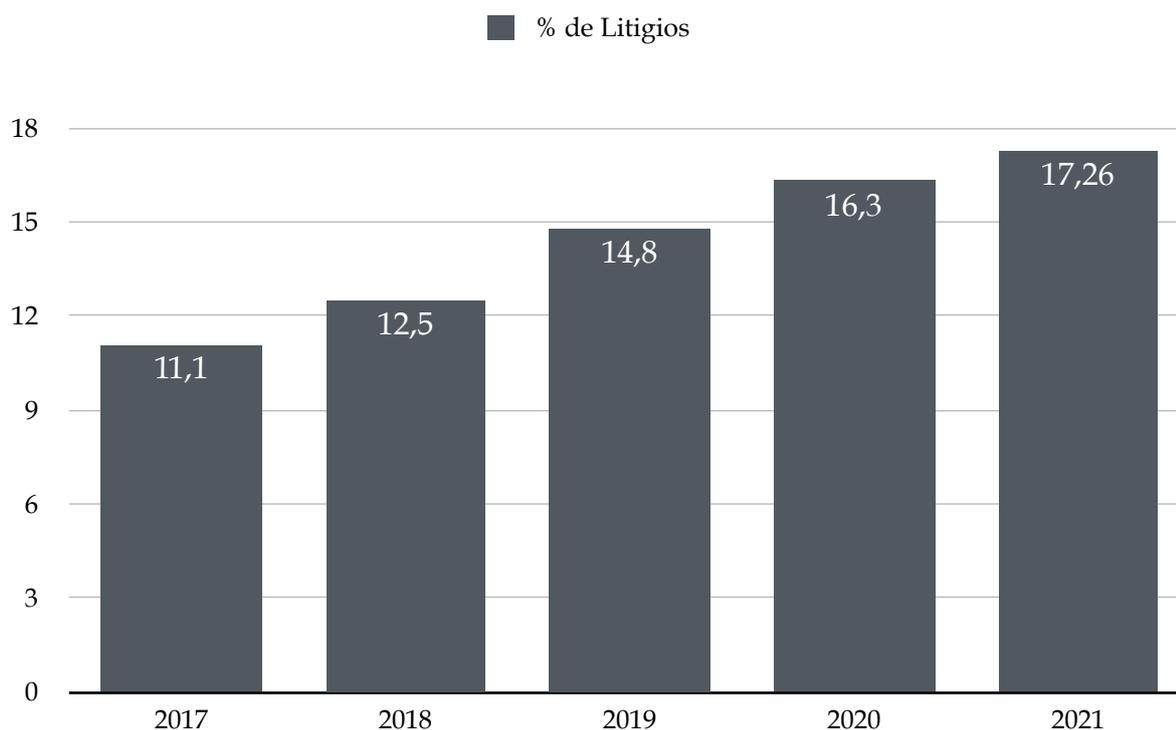
### 6.1. Litigios contra resoluciones del Tribunal.

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 31-12-2021, excluyendo obviamente las que fueron estimatorias en su integridad y las que terminaron en archivo de actuaciones.**

Porcentaje de litigios (2017-2021)

IMPUGNACIÓN JUDICIAL	2017	2018	2019	2020	2021
PORCENTAJE DE LITIGIOS	11,10%	12,5 %	14,8%	16,3%	<b>17,26%</b>

Presentados los porcentajes anteriores de manera gráfica, tenemos:



Desde un punto de vista global, de los datos expuestos puede deducirse que hasta 2021 el volumen de recursos contencioso-administrativos contra las decisiones del Tribunal ha experimentado un aumento sostenido en el tiempo, con apenas uno o dos puntos de diferencia entre cada año y que denota un aceptable nivel de conflicti-

vidad judicial en los últimos cinco años. También es constatable el progresivo aumento de la conflictividad judicial, iniciada ya desde 2014-2015, que tuvo su punto culminante en el ejercicio 2019, en los que se alcanzó el mayor número de recursos ante la jurisdicción contencioso-administrativa (52). El aumento progresivo durante los ejercicios pasados, capitalizado por el IIVTNU se justificaba, no sólo por el incremento del porcentaje de reclamaciones desestimadas por este Tribunal, y, por tanto, susceptibles de impugnarse en vía judicial, sino por el hecho de que la ciudadanía adquiere una mayor conciencia para mantener la defensa de sus intereses hasta la última instancia, en torno a un tributo caracterizado por la enorme inseguridad jurídica e incertidumbre normativa y judicial.

Por el contrario, como ya hemos comentado al principio de esta Memoria el volumen de **recursos contencioso-administrativos se ha reducido notablemente durante 2021, confirmando la estabilización iniciada el ejercicio anterior (36 recursos contencioso-administrativos del año 2020)**, volviendo a niveles similares a 2016, es decir, coincidente con el período anterior al surgimiento de la conflictividad en el IIVTNU. Ello influye en que el porcentaje global de litigios a 31-12-2021 haya sido de 17,26 %, es decir, apenas un punto porcentual superior respecto al año anterior.

En relación con lo anterior, la consolidación de la doctrina del TS hizo descender durante 2020 el volumen significativo de expedientes que formulaban alegaciones rechazadas por los pronunciamientos del Alto Tribunal. Dicho descenso se ha convertido en una práctica desaparición en 2021 de todas esas reclamaciones sin aportación de indicios probatorios del decremento del valor del suelo, lo cual ha implicado una progresiva desaparición de litigios judiciales que habían proliferado en años anteriores, ya que los particulares eran conocedores sobre su escasa prosperabilidad.

Por otro lado, **el elevado número de reclamaciones estimadas por este Tribunal, a raíz de los Informes municipales de comprobación de valores escriturados favorables a la pretensión de los particulares, ha motivado el lógico descenso de posibles litigios con origen en este impuesto, lo que redunda en el porcentaje global de litigiosidad con origen en resoluciones de este Tribunal.**

Finalmente, el limitado volumen de expedientes tramitados ante este Tribunal en relación con otras materias objeto de impugnación, se traslada al ámbito jurisdiccional, por lo que, el mantenimiento de la escasa litigiosidad en el resto de ámbitos coadyuva a la contención en la subida del porcentaje global de recursos contencioso-administrativos contra actos de este órgano.

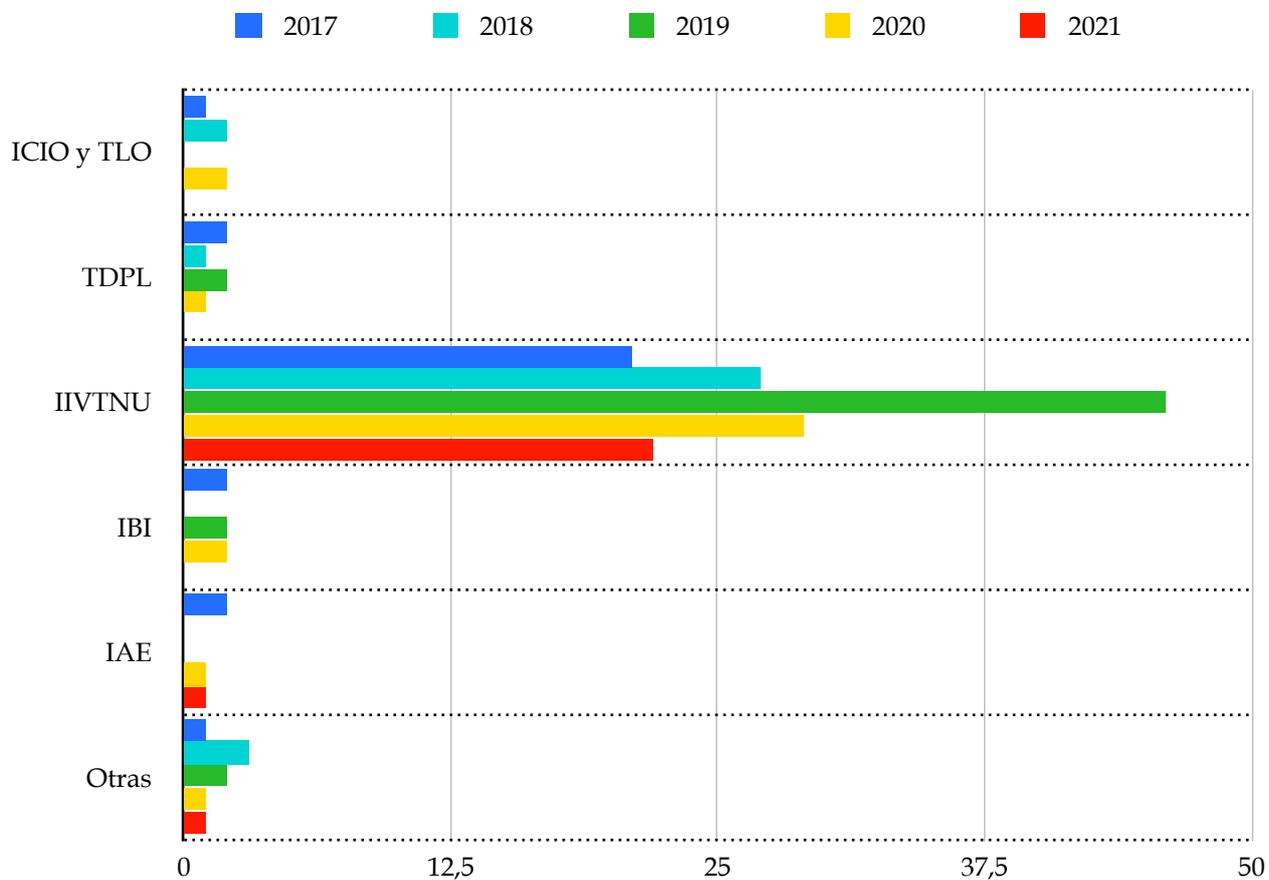
En cualquier caso, y en términos globales, los niveles de litigiosidad en materia tributaria en este Ayuntamiento siguen siendo aceptables en comparación con el volumen de Reclamaciones resueltas y desestimadas, estimadas parcialmente e inadmitidas hasta el momento. Lo cual constituye una de las metas a conseguir por todo órgano económico-administrativo.

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

Número de litigios por materias (2017-2021)

Materias objeto de impugnación	2017	2018	2019	2020	2021
ICIO y TLO	1	2	0	2	0
TDPL	2	1	2	1	0
IIVTNU	21	27	46	29	22
IBI	2	0	2	2	0
IAE	2	0	0	1	1
OTRAS (Recaudación Ejecutiva)	1	3	2	1	1
<b>TOTALES</b>	<b>29</b>	<b>33</b>	<b>52</b>	<b>36</b>	<b>24</b>

Presentados estos datos de forma gráfica, tenemos:



Como comentario general cabe destacar que el alto volumen de expedientes en concepto de IIVTNU ante este Tribunal tiene su reflejo en la alta litigiosidad en los juzgados y tribunales.

En este punto cabe adelantar que, habida cuenta de la relevancia en términos cuantitativos del IIVTNU respecto a los procedimientos judiciales durante 2021 afectantes a resoluciones dictadas por este Tribunal, la influencia de la STC de 26-10-2021 debido a lo avanzado del año al momento de su publicación ha sido muy limitada. Lo cual no implica que quepa descartar un repunte de litigios en el año entrante en función del alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad que dicho pronunciamiento conlleva, respecto a los expedientes resueltos o no de forma expresa cuya acción de impugnación permanezca vivía a la fecha de la Sentencia.

Por otro lado, la baja conflictividad sobre el resto de figuras tributarias tiene su paralelismo con los reducidos niveles de impugnación en vía judicial.

No obstante, no todos los ámbitos tributarios de conflictividad en vía económico-administrativa se trasladan a la vía jurisdiccional en la misma proporción cuantitativa, habida cuenta de que los expedientes con segundo mayor volumen de reclamaciones, como son aquéllas contra actuaciones de recaudación ejecutiva por cualquier concepto tributario o no, no tienen apenas reflejo en la interposición de recursos contencioso-administrativo. Las causas se deben, no sólo por a la escasa cuantía del objeto impugnado, sino por ser un ámbito con causas tasadas de impugnación y corrección de los procesos notificadores, que limitan el recorrido de revisión agotándose en vía económico-administrativa.

En función de los datos expuestos, cabe extraer las siguientes consideraciones de forma detallada por materias objeto de impugnación:

**1.º En primer lugar, en el gráfico se manifiesta lo que venimos comentando a lo largo de esta Memoria: la primacía absoluta del IIVTNU se reproduce un año más en el ámbito jurisdiccional con un 91,66% del total recursos contencioso-administrativos en 2021.** Y todo ello siguiendo una tendencia ya iniciada en 2016-2017. Por otro lado, la mayor parte de litigios durante este ejercicio, corresponden a expedientes correspondientes a reclamaciones presentadas en 2019 y 2020.

En este sentido, debemos distinguir las impugnaciones en torno al IIVTNU contra resoluciones presuntas tanto del OGT como de este Tribunal, y contra resoluciones expresas dictadas por este órgano.

Respecto a las primeras corresponden a recursos contenciosos-administrativos respecto a expedientes que se tuvieron que paralizar al aportarse indicios probatorios por los particulares de inexistencia de incremento del valor de los terrenos y que estaban sujetos a previa comprobación administrativa mediante Informe Técnico municipal no emitido en vía administrativa.

En cuanto a las segundas, se corresponden a resoluciones expresas de este Tribunal, en su mayoría dictadas en los dos ejercicios anteriores y respecto a las cuales cabe diferenciar dos ámbitos de impugnación:

- Aquéllas que corresponden a los escasos Informes municipales de comprobación administrativa de precios escriturados de adquisición y transmisión acreditativos de existencia de incremento del valor de los terrenos, y/o que correspondían a expedientes con insuficiente actividad probatoria por los particulares sobre el decremento de dicho valor.
- Aquéllas que responden a diferentes elementos del tributo en los que existe discrepancia, como beneficios fiscales, período de generación de la plusvalía, o de la calificación del suelo del inmueble exaccionado.

**2.º En coherencia con la baja conflictividad en vía administrativa respecto al resto de materias objeto de impugnación ante este Tribunal, un año más destaca el reducido volumen de litigiosidad en vía jurisdiccional, un 8,33% del total recursos contencioso-administrativos en 2021, todo lo cual no deja de ser un dato positivo respecto a la gestión tributaria municipal del resto de tributos locales.**

Apenas cabe destacar respecto al recurso contencioso-administrativo en concepto del IAE, el elevado nivel de complejidad técnica del asunto, así como la relevancia tanto jurídica como desde el punto de vista de la cuantía de la reclamación que justifican que la controversia acabara su recorrido en vía judicial. Se trata de un procedimiento en el que se pone en duda los elementos directamente determinantes de la cuota tributaria, fundamentalmente por la propia calificación de las actividades económicas desarrolladas y que influyen en la propia cuantificación de la base imponible del tributo.

Por último, y al igual que en pasados ejercicios la baja conflictividad en vía económico-administrativa en un ámbito tan amplio como el de las Tasas, en su doble modalidad de prestación de servicios administrativos y de utilización o aprovechamiento del dominio público, se traslada a la vía judicial donde no cabe apuntar en 2021 ningún recurso contencioso-administrativo, lo cual es significativo de la reducida problemática que suscita esta figura tributaria ante este Tribunal.

**3.º** Como conclusión reiterada en la Memoria de ejercicios anteriores, al margen del hecho puntual del IIVTNU, el 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.

### **6.3. Resultado y análisis de los fallos judiciales.**

Con carácter preliminar conviene hacer constar que, en coherencia con los períodos anuales objeto de análisis en las estadísticas ofrecidas a lo largo de esta Memoria, se ha optado por el estudio de ese mismo lapso temporal de los últimos cinco años en

cuanto a los datos relativos a los fallos judiciales en los litigios contra resoluciones de este Tribunal. Ello, no sólo dota de uniformidad al analizar en todas las estadísticas los datos de un mismo período de tiempo, sino que resultan más significativos y reveladores por su mayor cercanía al ejercicio objeto de la presente Memoria.

#### A. CONSIDERACIONES GENERALES DE LOS FALLOS JUDICIALES (PERÍODO 2017-2021).

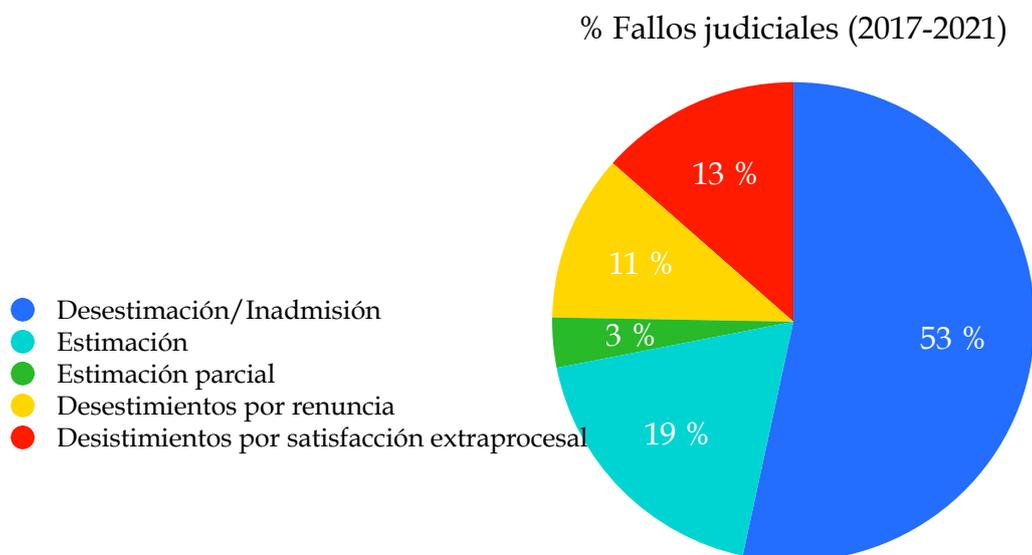
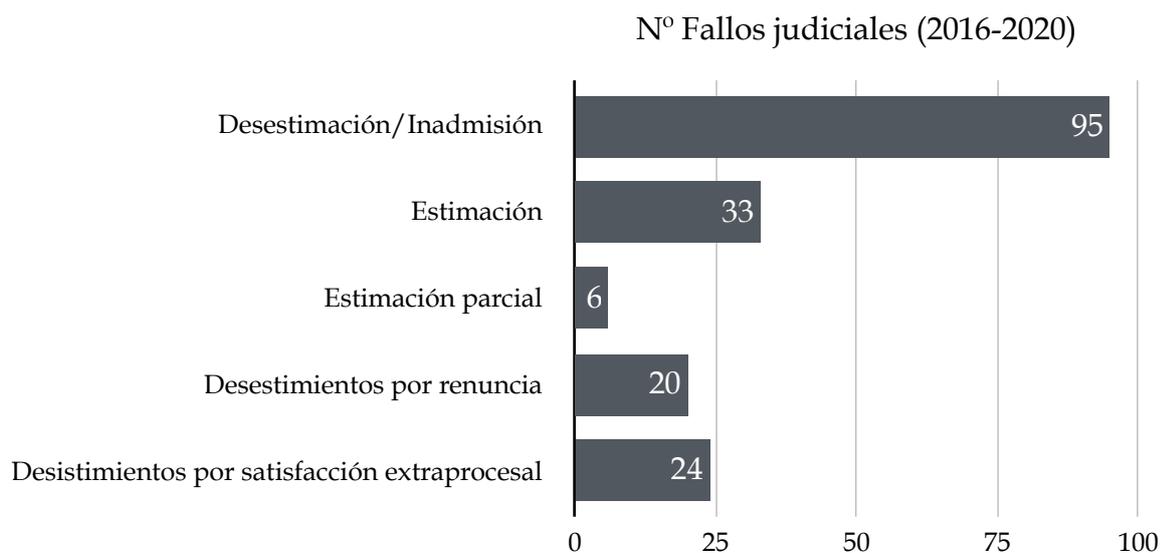
##### Fallos judiciales (2017-2021)

Resultados de los fallos judiciales	2017	2018	2019	2020	2021
Desestimación/Inadmisión	16	18	33	16	12
Estimación	4	2	8	10	9
Estimación parcial	1	2	2	1	0
Desistimientos por renuncia	1	2	6	6	5
Desistimientos por satisfacción extra-procesal	0	0	5	10	9
<b>TOTAL Fallos</b>	<b>22</b>	<b>24</b>	<b>54</b>	<b>43</b>	<b>35</b>

##### Resultados de los fallos judiciales totales (Número y Porcentaje)

Resultados globales (2016-2020)	Nº Total	% Total
Desestimación/Inadmisión	95	53,37 %
Estimación	33	18,54 %
Estimación parcial	6	3,37 %
Desistimientos por renuncia	20	11,24 %
Desistimientos por satisfacción extraprocesal	24	13,48 %
<b>TOTAL Fallos</b>	<b>178</b>	<b>100,00 %</b>

Presentados estos últimos datos del período de manera gráfica, tenemos:



Al hilo de los datos expuestos, cabe extraer las siguientes consideraciones:

1.º En primer lugar, el porcentaje de acuerdos de este órgano confirmados por la jurisdicción contencioso-administrativa en los últimos cinco años, supone un 64,6% del total de resoluciones judiciales dictadas durante dicho periodo, de las cuales un 53,37% corresponden a pronunciamientos desestimatorios, y un 11,24% provienen de desestimientos por renuncia de los reclamantes a la acción judicial una vez ejercitada y presentada la demanda.

2.º Respecto a los pronunciamientos judiciales firmes desfavorables a las tesis municipales, incluyendo estimaciones parciales, asciende a un 21,91% del total de fallos recaídos durante los últimos cinco años.

3.º Asimismo, un 13,48% corresponde a aquellos procedimientos que terminaron por satisfacción extraprocésal, al haberse estimado finalmente en vía administrativa

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.

**4.º Finalmente, en cuanto al porcentaje neto de recursos contenciosos que confirman las resoluciones de este Tribunal (sólo estimaciones y desestimaciones), con abstracción de otros resultados de los fallos judiciales, asciende al 70,90%, frente a 29,10% de litigios con pronunciamientos contrarios a las tesis municipales defendidas en este órgano.**

A efectos meramente orientativos sirve la comparación con los datos de las estadísticas de la Memoria del Tribunal Económico-administrativo de Bilbao hasta el 31 de diciembre de 2018: los promedios de todos los órganos económico-administrativos había sido de un 31,48% de estimación (sentencias desfavorables para el Ayuntamiento) y un 55,67% de desestimación hasta 2018. Por otro lado, el promedio obtenido en el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón en ese mismo período fue de un 69,42% de fallos judiciales favorables al Ayuntamiento y un 18,18% con fallo estimatorio en contra de las tesis municipales.

5.º En este sentido y como en años precedentes, debemos ponderar la labor de los órganos municipales que proyectan sus competencias en las diferentes fases de tramitación y resolución de los expedientes que acaban su recorrido en vía jurisdiccional. Desde la primera resolución en vía de revisión administrativa, pasando por su confirmación ante este órgano económico-administrativo, hasta finalizar con su defensa en vía judicial, cabe destacar la actuación, tanto del OGT como finalmente de la Asesoría Jurídica que han coadyuvado a un nivel aceptable de los resultados judiciales confirmatorios de las resoluciones en el ámbito de la revisión tributaria municipal de Pozuelo de Alarcón.

Dicha forma de actuación se ha puesto de manifiesto especialmente en un ámbito rodeado de inseguridad jurídica e incertidumbre como es el IIVTNU, de cuyos resultados daremos cuenta a continuación.

Todo ello, actuando cada órgano municipal con la debida independencia de criterio en el ejercicio de su labor de resolución y de dirección técnico-jurídica en los procesos.

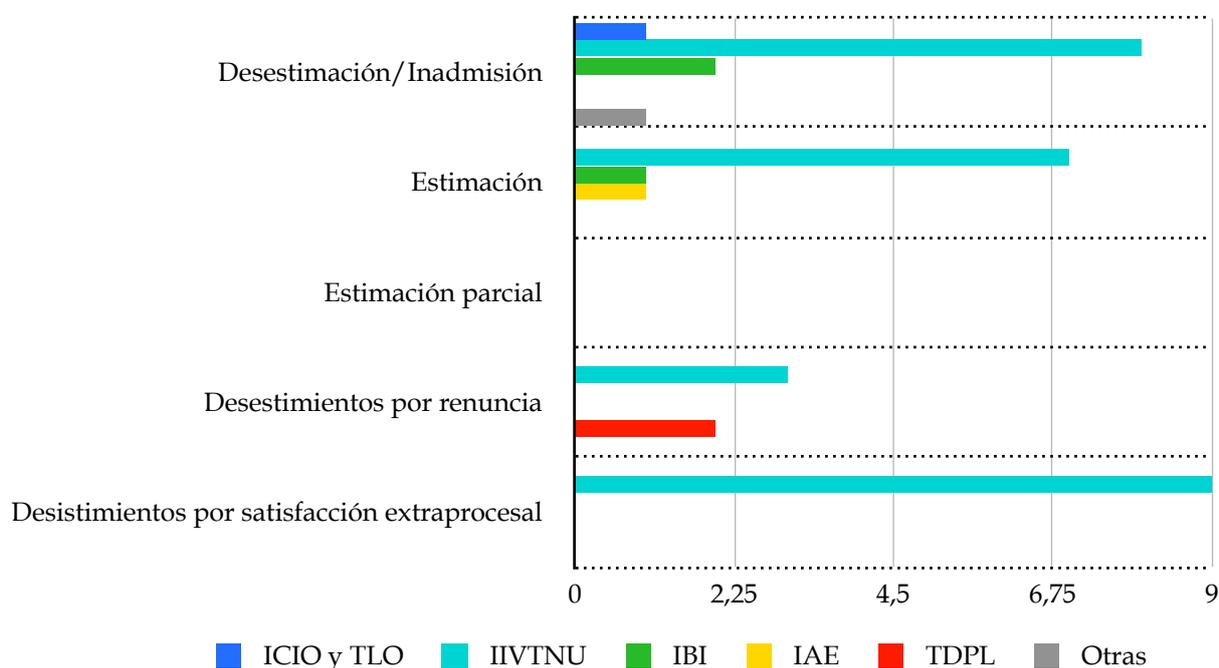
## **B. CONSIDERACIONES DE LOS FALLOS JUDICIALES DURANTE 2021 EN FUNCIÓN DE LA MATERIA.**

Los mismos datos referidos al año 2021, sólo que presentados por las materias objeto de impugnación, arroja el cuadro siguiente:

**Fallos judiciales por materias objeto de impugnación (2021)**

Materias	Desestimación/ Inadmisión	Estimación	Estimación parcial	Desestimaciones por renuncia	Satisfacción extraprocesal
ICIO y TLO	1	0	0	0	0
IIVTNU	8	7	0	3	9
IBI	2	1	0	0	0
IAE	0	1		0	
TDPL (Tasa Telefonía)	0	0	0	2	0
Otras (incluye Recaudación Ejecutiva)	1	0	0	0	0
<b>TOTAL FA- LLOS 2021</b>	<b>12</b>	<b>9</b>	<b>0</b>	<b>5</b>	<b>9</b>

Presentados de manera gráfica estos datos, tenemos:



Con carácter preliminar, y al igual que hemos comentado respecto a la presentación de recursos contencioso-administrativos con origen en el IIVTNU, la incidencia de la STC de 26-10-2021 ha sido más bien escasa debido a lo tardío de su publicación y su aplicación de los efectos.

1.º La primera circunstancia significativa que cabe destacar de los datos anteriores ya fue observada en ejercicios anteriores y confirmada durante 2021. Nos referimos al

volumen significativo de procedimientos cuya terminación ha sido, **o por Satisfacción extraprocesal o por Desestimación por renuncia del actor a su acción judicial, y que representan el 40% del total de resoluciones judiciales recaídas durante este ejercicio.**

Destacar que, al igual que en 2020, en este ejercicio las terminaciones por satisfacción extraprocesal han crecido respecto a los Desestimaciones por renuncia de la acción por los particulares. Ambas circunstancias se refieren, casi en exclusiva, al mismo concepto tributario (IIVTNU), aunque por distintos motivos:

- Como prueba de lo expuesto a lo largo de la Memoria sobre la articulación del informe de comprobación administrativa de los valores escriturados por el Órgano de Gestión Tributaria, destaca el número de procedimientos terminados **por satisfacción extraprocesal, (que representan el 25,71% del total de resoluciones judiciales recaídas durante este ejercicio)**. Se trata de procedimientos en los que, una vez evacuado dicho informe 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 Órgano de Gestión Tributaria revoca su actuación o estima en vía administrativa dando la razón al particular, dejando sin objeto procesal la impugnación en vía judicial iniciada, evitando en gran parte de las ocasiones las costas del procedimiento para el Ayuntamiento, ante un más que probable resultado desfavorable. Finalmente, este Tribunal dicta archivo de las actuaciones, dando por terminado el expediente.
- **Los desestimaciones por renuncia de los particulares, han representado el 14,28% del total de resoluciones judiciales recaídas durante este ejercicio, lo que supone un mantenimiento respecto al ejercicio anterior.** Dicha forma de terminación del proceso judicial deriva fundamentalmente del ámbito del IIVTNU, respecto a 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 pretendían ampararse en la declaración de nulidad radical de toda deuda en base a la declaración de inconstitucionalidad de la norma, es decir, todas aquéllas que no aportaban indicios idóneos probatorios de la ausencia de incremento de valor de los terrenos. Todo ello a la vista de la aplicación de la doctrina consolidada del TS a partir de las Sentencias de 9-7-2018 y de 14 -11-2018 y 06-03-2019, es decir con anterioridad a la STC nº182/2021 de 26 de octubre de 2021. En estos casos, 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.

Asimismo, destacan los desestimaciones por renuncia a la acción de los reclamantes en los procedimientos judiciales en el ámbito de la Tasa de ocupación del dominio público a empresas explotadoras de suministros (tasa por telefonía

fija), derivada de la STJUE de 27 de enero de 2021 (asunto C764/18) a la que nos hemos referido en el apartado de resoluciones más significativas que avalaba la exigencia del tributo por el Ayuntamiento.

**2.º Respecto a los pronunciamientos judiciales favorables, (un 34,28% del total de resoluciones recaídas este año), un año más destacan aquéllos con el IIVTNU como objeto de impugnación, y que constituyen el 66,66% del total de resoluciones judiciales desestimatorias dictadas durante 2021.**

Es decir, gran parte **de los fallos judiciales favorables al Ayuntamiento los son respecto a procedimientos relativos al IIVTNU**, y por las mismas causas apuntadas ya en la Memoria de 2019 y 2020.

En primer lugar, destacan todas aquellas resoluciones de este Tribunal confirmadas en vía judicial, derivadas de reclamaciones en las que los particulares alegaban 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.

Como hemos apuntado en otro momento, este tipo de reclamaciones basadas en estas alegaciones, habida cuenta de su segura desestimación por la doctrina del TS, han descendido notablemente en este Tribunal durante 2020 y desaparecido prácticamente en 2021, lo que confirma lo adelantado en la memoria del año anterior.

Asimismo, destaca alguna desestimación judicial de pretensiones en torno al IIVTNU en las que, no habiendo incremento de valor entre el precio de adquisición y transmisión, el órgano judicial, sin embargo, consideró no probado suficientemente dicho ausencia de incremento de valor del terreno por los particulares.

No obstante lo anterior, estos fundamentos de los órganos judiciales lo han sido conforme a la doctrina vigente del TS, al menos hasta la publicación de la STC de 26 de octubre de 2021, por lo que gran parte de los procesos judiciales pendientes con origen en el IIVTNU podrán verse afectados por la aplicación de la misma que realicen los juzgados y tribunales.

**3.º En cuanto a los pronunciamientos desfavorables, incluyendo las estimaciones parciales (un 25,71 del total de resoluciones judiciales recaídas este año), de la misma forma que apuntábamos en la Memoria de 2019 y 2020, es mayoritario el origen en el IIVTNU.**

A este respecto, destacan aquellos expedientes que se refieren a supuestos en los que los órganos judiciales no habían considerado suficiente prueba la aportada por parte del Ayuntamiento a través del Informe correspondiente de comprobación administrativa a fin de desvirtuar los indicios de decremento de valor del suelo derivado de las escrituras.

En este sentido debemos observar que, frente a lo fundamentado por algunos órganos judiciales, como se señala en el informe de comprobación de valores al explicar detalladamente la metodología utilizada, no se está considerando una simple evolución de los valores catastrales, sino que el objeto del informe es calcular los valores medios de los inmuebles en cada ejercicio, para así dar un valor al inmueble objeto de comprobación en el ejercicio de su adquisición y en el de su enajenación.

Y, dado que la base imponible del impuesto está constituida por el incremento del valor del suelo de naturaleza urbana, y en las transmisiones de inmuebles no se distingue entre el valor del suelo y el de la construcción, el informe utiliza el criterio de considerar que la misma proporción que representa el valor catastral del suelo sobre el valor catastral total se aplica en el precio de transmisión.

De esta forma calcula, en cada año, qué parte del precio total comprobado corresponde al suelo. Y de la comparación de esos valores de suelo resulta la diferencia, positiva o negativa, que acredita la existencia de un incremento o de un decremento. Este método había sido avalado por el Tribunal Supremo, que en reciente sentencia 430/2021, de 4 de febrero de 2021, había fijado la siguiente doctrina casacional:

*“El método consistente en la proporción que represente en la fecha de la transmisión el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total del bien inmueble puede ser apto para obtener el valor del terreno cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, pero no puede otorgarse a dicho método el carácter de exclusivo o único ni, desde luego, imponerse a cualesquiera otros medios de prueba admitidos en derecho, que podrán ser legítimamente utilizados por el interesado para determinar el valor del suelo y que serán libremente valorados por el órgano judicial conforme a las reglas de la sana crítica.”*

**4.º Finalmente, en cuanto al porcentaje neto de los recursos contenciosos que confirman las resoluciones de este Tribunal durante 2021 (diferencia entre fallos favorables y desfavorables), con abstracción de otros fallos judiciales de terminación del procedimiento, asciende al 57,14%, frente a 42,85% de litigios con pronunciamientos contrarios a las tesis municipales defendidas en este órgano.**

**5.º Finalmente, en cuanto a las costas procesales procede resaltar que apenas llegan al 14% del total de pronunciamientos judiciales recaídos durante 2021 aquéllos que contienen condena en costas, ya fuera a la Administración o a los particulares.**

Hemos de tener en cuenta que, siendo la gran mayoría expedientes en concepto del IIVTNU, el grado de inseguridad jurídica que rodea al impuesto ha coadyuvado a que los juzgadores, al margen del sentido del pronunciamiento, no hayan apreciado temeridad o mala fe por las partes del proceso, así como por las serias dudas de hecho y/o de derecho de los asuntos debatidos.

En cuanto al motivo de las condenas en costas, debe destacarse que, en ninguna de estos casos, el órgano juzgador ha apreciado de temeridad o mala fe por las partes en cada uno de los procesos, teniendo pues su origen por aplicación automática de imposición al vencido en juicio.