

TEA

**TRIBUNAL
ECONÒMIC
ADMINISTRATIU
DE L'HOSPITALET**
MEMÒRIA 2020



ÍNDEX

I. INTRODUCCIÓ

II. EL TRIBUNAL ECONÒMIC ADMINISTRATIU DE L'HOSPITALET (TEALH)

III. ACTIVITAT DEL TEALH EN COMPLIMENT DE LES SEVES FUNCIONS

1. CONEIXEMENT I RESOLUCIÓ DE RECLAMACIONS ECONÒMIC ADMINISTRATIVES

1.1. Nombre de reclamacions que han tingut entrada al TEALH

1.2. Conflictivitat en relació a l'Impost sobre l'Increment del Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU)

1.3. Reclamacions econòmic administratives resoltes pel TEALH

1.4. Recursos contenciosos administratius

2. DICTÀMENS SOBRE ELS PROJECTES D'ORDENANCES FISCALS

2.1. Dictamen sobre la proposta de modificació d'ordenances fiscals de l'Ajuntament de L'Hospitalet per a l'any 2021, de data 7 de setembre de 2020

2.2. Dictamen sobre la proposta de modificació de l'Ordenança general núm. 0.0 i de l'Ordenança fiscal núm. 2.13 per a l'any 2021, de data 9 de novembre de 2020

3. ELABORACIÓ D'ESTUDIS I PROPOSTES EN MATÈRIA TRIBUTÀRIA

IV. ACTIVITATS DE DIFUSIÓ INSTITUCIONAL

V. OBSERVACIONS I SUGGERIMENTS

I. INTRODUCCIÓ

La Memòria que ara es presenta recull l'activitat desenvolupada pel Tribunal Econòmic Administratiu de L'Hospitalet (TEALH) al llarg de l'any 2020, així com algunes dades comparatives del període 2012-2020, a comptar des de la seva constitució en el mes d'abril de 2012.

L'any 2020 ha estat marcat, malauradament, per la crisi sanitària causada per la COVID-19. L'Organització Mundial de la Salut va declarar, el dia 11 de març de 2020, la situació d'emergència ocasionada pel brot epidèmic de la COVID-19 com a pandèmia internacional. Des de llavors, aquesta crisi mundial ha tingut nefastes conseqüències de salut pública, així com un greu impacte econòmic i social. A data d'avui, encara ens trobem en un context d'excepcionalitat en què la situació de crisi sanitària no s'ha superat. Davant d'aquesta difícil situació, l'esperança i el repte de futur és una propera superació de la crisi sanitària, així com la necessària i urgent recuperació econòmica i social. El finançament públic és una eina clau per a la consecució d'aquests objectius.

Degut a la situació excepcional causada per la crisi sanitària, no s'ha pogut mantenir el règim presencial de les sessions del Ple del Tribunal Econòmic Administratiu de L'Hospitalet de Llobregat. Per aquest motiu, les sessions de Ple del TEALH realitzades amb posterioritat a l'inici de la pandèmia s'han celebrat a distància i per mitjans telemàtics, de conformitat amb l'art. 46.3 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases del Règim Local (LBRL). La finalització d'aquesta situació excepcional de crisi sanitària, que esperem que arribi aviat, haurà de ser declarada pel Govern de l'Estat de conformitat amb l'article 2.3 del Reial decret llei 21/2020, de 9 de juny.

Aquesta Memòria, a més de la informació sobre el conjunt de l'activitat realitzada pel TEALH al llarg de l'any, pretén donar a conèixer el Tribunal al conjunt de la ciutadania. Amb aquest objectiu, realitzem a continuació una breu presentació del TEALH, de les seves característiques i finalitats, així com de les funcions que té legalment atribuïdes, que són les que principalment donen contingut i estructura a la Memòria.

El TEALH és el primer òrgan municipal creat a Catalunya per a la resolució de les reclamacions econòmic-administratives. Es va constituir a l'abril de 2012, quan L'Hospitalet va assolir una població superior als 250.000 habitants i, per tant, li va resultar d'aplicació el règim d'organització dels municipis de gran població, d'acord amb l'art. 121 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases del Règim Local (LBRL), en la redacció donada per la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de mesures per a la modernització del govern local. El TEALH és un òrgan especialitzat per a la resolució de les reclamacions econòmic-administratives, d'existència obligatòria en municipis de gran població, tal com disposa l'article 137 de la LBRL.

Entre les característiques del TEALH, cal destacar la seva especialització i la seva actuació amb criteris d'independència tècnica i gratuïtat. El TEALH és un òrgan especialitzat en matèria tributària, que també té competència per a resoldre reclamacions en relació a actes de recaptació d'ingressos de dret públic no tributaris, de competència municipal. Una altra característica essencial del TEALH és la seva independència funcional, que és clau en la separació de les funcions d'aplicació dels tributs i de revisió, i que garanteix la imparcialitat de les seves resolucions.

Pel que fa a les finalitats del TEALH, la independència funcional i la gratuïtat del procediment el converteixen en un instrument al servei dels ciutadans i de les entitats per a la tutela efectiva dels seus drets, sense que hagin d'acudir a un procés davant els Tribunals de Justícia, amb la consegüent reducció de la litigiositat en la via jurisdiccional contenciós administrativa. També és un òrgan que serveix a l'Ajuntament (en el seu exercici de les competències tributàries municipals), en el marc dels principis de legalitat i seguretat jurídica, mitjançant les funcions d'emissió de dictàmens sobre els projectes d'ordenances fiscals i d'informes i estudis en matèria tributària, funcions a les que ens referim a continuació.

Cal assenyalar que l'activitat del TEALH no es limita a la resolució de les reclamacions econòmic administratives. Les funcions que té legalment atribuïdes el TEALH, previstes a l'article 137.1 de la LBRL, són les següents:

- a) *“El coneixement i resolució de les reclamacions sobre actes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs i ingressos de dret públic, que siguin de competència municipal.*
- b) *El dictamen sobre els projectes d'ordenances fiscals.*
- c) *Cas de ser requerit pels òrgans municipals competents en matèria tributària, l'elaboració d'estudis i propostes en aquesta matèria”.*

El contingut de la Memòria anual és coherent amb aquestes funcions del TEALH i dona compliment a la previsió establerta a l'article 10, apartat 11, del Reglament Orgànic del TEALH, segons la qual s'ha de: *“Presentar, davant el Ple municipal i dins del primer trimestre de cada any, la Memòria anual de les activitats del TEALH, on s'exposarà l'activitat desenvolupada, i es recolliran les observacions que resultin de l'exercici de les seves funcions; així com els suggeriments que consideri oportuns per millorar el funcionament dels serveis sobre els quals es projecten les seves competències”.*

D'acord amb aquesta previsió normativa, la Memòria que ara es presenta recull les activitats desenvolupades pel TEALH al llarg de l'any 2020, que s'estructuren sistemàticament en dos grans apartats: les activitats realitzades pel TEALH en compliment de les tres funcions que té legalment atribuïdes; i aquelles activitats de caràcter institucional, que l'any 2020 no s'han pogut desenvolupar amb normalitat, degut a la situació excepcional de crisi sanitària. Així mateix, es dedica un últim apartat a les observacions i suggeriments que preveu la norma citada.

Pel que fa a la primera de les funcions legalment atribuïdes (coneixement i resolució de les reclamacions econòmic administratives), es pot assenyalar que durant l'any 2020 s'ha mantingut el nombre de reclamacions que han tingut entrada en el TEALH, respecte de l'any anterior. Amb la finalitat d'oferir una visió de conjunt i evolutiva de l'activitat del TEALH, en aquesta Memòria també es recullen algunes dades comparatives del període 2012-2020, a comptar des de la constitució del TEALH en el mes d'abril de 2012. Una menció especial mereix l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU), donat que durant l'any 2020 han recaigut Sentències del Tribunal Suprem en relació a la impossibilitat de revisar les liquidacions fermes en base a les Sentències del Tribunal Constitucional en la matèria, situació a la que ens referim en l'apartat III.1.2 d'aquesta Memòria.

En quant a la segona funció del TEALH (el dictamen sobre els projectes d'ordenances fiscals), l'any 2020 el TEALH ha emès dos dictàmens, sobre els projectes de modificació de set ordenances fiscals, tal com es recull a l'apartat III.2 d'aquesta Memòria.

Pel que fa a la tercera funció (elaboració d'estudis i propostes en matèria tributària), l'any 2020 el TEALH ha rebut un requeriment d'informe sobre la competència del TEALH en relació a les reclamacions i recursos que es plantegin pels contribuents de l'Ajuntament de L'Hospitalet, pels tributs i resta d'ingressos públics, la gestió dels quals s'hagi delegat a la Diputació de Barcelona, tal com es recull a l'apartat III.3 d'aquesta Memòria.

A més de l'activitat realitzada en compliment de les tres funcions legals abans esmentades (art. 137 LBRL), el TEALH desenvolupa cada any altres activitats específiques, dirigides especialment a la relació institucional i la col·laboració amb altres òrgans. En aquest sentit, el TEALH sempre ha realitzat una activitat de difusió institucional, que es recull en la Memòria anual. Concretament, des de la seva constitució l'any 2012, el TEALH ha participat a totes les edicions del *Encuentro Nacional de Órganos Económico-Administrativos Municipales*, que es realitzen cada any. Aquestes trobades constitueixen un espai d'anàlisi i debat sobre les principals qüestions jurídic-tributàries que incideixen en l'activitat del Tribunal. La participació del TEALH en aquestes Trobades d'òrgans econòmic administratius municipals és coherent amb la finalitat que té el TEALH de formació i millora contínues en l'exercici de les seves funcions.

L'any 2020, degut a la situació excepcional de crisi sanitària, no s'ha pogut celebrar el *Encuentro Nacional de Órganos Económico-Administrativos Municipales*. És el primer cop que s'interromp la cadència anual d'aquesta Trobada nacional, des del seu origen, l'any 2004.

No obstant, el TEALH ha continuat mantenint la relació institucional amb la resta d'òrgans econòmic administratius municipals, a través dels mitjans telemàtics.

II. EL TRIBUNAL ECONÒMIC ADMINISTRATIU DE L'HOSPITALET

El Tribunal Econòmic Administratiu de l'Hospitalet el formen:

Presidenta: Ana Belén Macho Pérez
Vocal: M^a Luz Rodríguez Rodríguez
Vocal secretària: Silvia Verano Gil

La composició del TEALH és mixta: està integrat per personal extern a la Corporació amb dedicació parcial, és el cas de la presidenta i la vocal; i té personal funcionari amb plena dedicació, la vocal secretària.

Amb aquesta mateixa composició mixta, l'acord del Ple de l'Ajuntament de 22 de desembre de 2017 va determinar les suplències dels membres del TEALH i es va acordar designar presidenta suplent a la Sra. M^a Luz Rodríguez Rodríguez; nomenar vocal suplent a la Sra. M^a Luisa Esteve Pardo; nomenar vocal secretària 1^a suplent a la funcionària lletrada Sra. M^a Isabel Alonso Higuera i mantenir com a vocal secretària 2^a suplent a la funcionària lletrada Sra. M^a Sierra Madrid Rufian.

També està adscrita al Tribunal una funcionària municipal amb categoria d'administrativa, la Sra. Concepción Pérez Samprón.

Quant al funcionament del Tribunal, està previst que actui com a Ple, que està integrat per la Presidenta i les vocals, o com a òrgan unipersonal, a través del denominat procediment abreujat, per resoldre els assumptes específics que preveu l'article 245 de la Llei 58/2003, General Tributària, i, en concordança amb aquest, l'article 56 del Reglament Orgànic del TEALH.

Les tres membres que componen el Tribunal han estat designades com a òrgans unipersonals.

La seu del TEALH es troba a Ca n'Arús, rambla de la Marina, 417 de L'Hospitalet.

No obstant, tal com s'ha assenyalat anteriorment, durant l'any 2020 la majoria de sessions de Ple del TEALH s'han celebrat a distància i per mitjans telemàtics, degut a la situació excepcional causada per la pandèmia.

III. ACTIVITAT DEL TEALH EN COMPLIMENT DE LES SEVES FUNCIONS

Tal com hem assenyalat, l'article 137 de la LBRL exigeix que als municipis de gran població existeixi un òrgan municipal especialitzat per a la resolució de les reclamacions econòmiques administratives, amb les següents funcions:

- a) El coneixement i resolució de les reclamacions sobre actes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs i ingressos de dret públic, que siguin de competència municipal.
- b) El dictamen sobre els projectes d'ordenances fiscals.
- c) Cas de ser requerit pels òrgans municipals competents en matèria tributària, l'elaboració d'estudis i propostes en aquesta matèria.

Seguint aquesta mateixa sistemàtica, a continuació es recullen les activitats realitzades pel TEALH l'any 2020 en exercici de les seves funcions legalment atribuïdes, en els tres apartats següents:

1.- CONEIXEMENT I RESOLUCIÓ DE RECLAMACIONS ECONÒMIC ADMINISTRATIVES

La primera funció legalment atribuïda al TEALH és el coneixement i resolució de les reclamacions sobre actes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs i ingressos de dret públic, que siguin de competència municipal (article 137, apartat 1, lletra a) de la LBRL).

Aquesta previsió legal es concreta a l'article 4, apartat 1, lletra a), del Reglament Orgànic del TEALH, de la forma següent:

"1. El TEALH ostenta les competències següents:

a) Coneixement i resolució de les reclamacions interposades contra els actes següents:

- Els actes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs; és a dir, els d'aplicació de tributs i d'imposició de sancions tributàries.

- Els actes de recaptació d'ingressos de dret públic no tributaris.

En ambdós casos els actes hauran d'haver estat dictats per l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat, sempre que es tracti de matèries de la seva competència. Cas que l'Ajuntament actui per delegació d'altres administracions públiques, s'estarà al que es determini a l'acord de delegació".

A continuació, s'analitza quina ha estat l'activitat del TEALH durant l'any 2020 en l'àmbit d'aquesta primera funció legalment atribuïda, amb especial referència a dos aspectes: el manteniment del nombre de reclamacions que han tingut entrada al TEALH i l'específica conflictivitat en matèria d'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU).

1.1.- Nombre de reclamacions que han tingut entrada al TEALH

Durant l'exercici de 2020, el nombre de reclamacions que han tingut entrada al TEALH s'ha mantingut respecte al de l'any 2019, amb un total de 51.

Per conceptes, podem destacar un descens en les reclamacions en matèria d'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU), tot i que es manté una elevada conflictivitat en relació a aquest impost. En aquest sentit, el numero de reclamacions referides a l'IIVTNU va passar de 35, interposades durant 2019, a 13, que són les que van tenir entrada en aquest Tribunal durant 2020.

D'altra banda, durant l'any 2020, es pot observar un augment de les reclamacions en matèria d'Impost sobre Béns Immobles i, especialment, en matèria de recaptació de sancions de trànsit, que han passat de 8 reclamacions en 2019, a 29 reclamacions en 2020.

Igualment, s'observa que es manté la conflictivitat en relació a la taxa per ocupació i aprofitament del domini públic per part de les empreses prestadores de serveis d'interès general, concretament de les operadores de telefonia fixa, que durant l'exercici de 2019 van interposar 4 reclamacions econòmic administratives davant el TEALH, i el 2020 han formulat 4 noves reclamacions en relació al referit concepte tributari.

En síntesi, l'any 2020, la majoria de les reclamacions que han tingut entrada al Tribunal són referents a actes de recaptació d'ingressos de dret públic no tributaris, concretament, contra actes de recaptació de sancions de trànsit (un 57%); seguides de les reclamacions de l'Impost sobre l'Increment del Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU) (un 25%); i de les reclamacions en matèria de taxa per ocupació i aprofitament del domini públic (un 8%).

Pel que fa al número de reclamacions relatives a la resta de conceptes als que van referits els actes de gestió, liquidació, recaptació i inspecció de tributs de competència municipal, s'ha mantingut més o menys estable respecte de 2019 i anys anteriors.

Per tal d'oferir una visió conjunta i evolutiva del nombre de reclamacions, s'adjunta el quadre comparatiu següent:

Quadre comparatiu de les REAs entrades al TEALH (classificades per concepte i any)

ENTRADA REA PER CONCEPTE I ANY (PERÍODE 2012-2020)										
CONCEPTE	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	TOTAL
EXEC.GARANTIA							1			1
GARANTIA			1							1
IAE	1									1
IBI	3	4	3	1	3	3		1	3	21
ICIO	1	1	1							3
IIVTNU	5	3	15	12	10	5	19	33	13	115
IIVTNU+SANCIO IIVTNU			1							1
IVTM		1								1
LIQ. TRIB. METROPOLITÀ								1		1
QUOTA URB.			1							1
RECAP. ALTRES					1	1	3			5
RECAP.EXECUTIVA								1	2	3
RECAP. MULTES	49	49	45	25	19	7	12	8	29	243
RECAPTACIÓ TRIBUTS				1						1
SANCIÓ IIVTNU			3				2	2		7
TAXA APR. DOM. PÚBL.	5		2			5	4	4	4	24
TAXA LLIC. 1a OCUP		1								1
TAXA REC ESCOMBR								1		1
TOTAL	64	59	72	39	33	21	41	51	51	431

Finalment, es pot fer una menció a la distribució de les reclamacions econòmic administratives entrades al TEALH l'any 2020, segons el tipus de procediment.

D'acord amb allò previst a la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT), el Reglament Orgànic del TEALH regula dos tipus de procediments per a resoldre les reclamacions econòmiques administratives: un procediment general, regulat en els articles 43 i següents del Reglament, i un procediment abreujat, regulat en els articles 56 i següents de la mateixa norma.

El procediment abreujat és d'aplicació quan la quantia del procediment sigui inferior a 6.000 euros; quan s'al·legui exclusivament inconstitucionalitat o il·legalitat de les normes; quan s'al·legui exclusivament manca o defecte de notificació; quan s'al·legui exclusivament insuficiència de motivació o incongruència de l'acte impugnat; i, per últim, quan concorrin altres circumstàncies previstes reglamentàriament. En la resta de casos la tramitació de la reclamació es farà pel procediment general econòmic administratiu.

Del total de reclamacions econòmiques administratives que han tingut entrada al TEALH al llarg de l'any 2020, un 84 % s'han tramitat pel procediment abreujat i un 16 % s'han tramitat pel procediment general.

1.2.- Conflictivitat en relació a l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU)

La situació jurídica en relació a l' IIVTNU, durant l'any 2020 i que perdura a l'actualitat, ha estat la següent:

1.- Com es recordarà, el Tribunal Constitucional, per sentència 59/2017, d'11 de maig, va resoldre el següent:

“declarar que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.

I al Fonament Jurídic 5è de dita sentència, el Tribunal Constitucional efectua les següents precisions:

“Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

- a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los 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. 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).*
- b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de*

forma autònoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e]]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) 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)”.

2.- D'aquesta Sentència del Tribunal Constitucional i, en concret, del Fonament Jurídic 5è, abans transcrit, la majoria de Jutjats i Tribunals i administracions tributàries locals, van entendre que es produïa una impossibilitat de resolució dels recursos i reclamacions presentats i pendents, mentrestant el legislador no portés a terme la modificació normativa pertinent, a fi de regular la forma de determinar l'existència o no d'un increment de valor susceptible de ser sotmès a tributació.

3.- Aquesta situació, descrita en els precedents paràgrafs, va produir una notable reducció del nombre de reclamacions econòmiques administratives en matèria d'IIVTNU, resoltes al TEALH, a l'espera que el Legislador efectués les modificacions pertinents en el règim legal de l'impost indicada pel Tribunal Constitucional, que determinin la forma de no sotmetre a tributació les situacions d'inexistència d'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, tal com hem dit anteriorment.

4.- La línia minoritària de Jutjats i Tribunals que va entendre que es podia continuar amb la tramitació dels recursos presentats, malgrat el contingut del Fonament Jurídic 5è de la sentència del Tribunal Constitucional, abans referit, va acollir dues teories antagòniques:

- La denominada tesi “maximalista”, que sosté que totes les liquidacions i autoliquidacions practicades per l'IIVTNU han de ser anul·lades, amb independència de si s'ha provat o no l'existència de l'increment, i amb independència de a qui correspongui la càrrega de la prova, per entendre que el Tribunal Constitucional ha expulsat de l'ordenament jurídic els articles 107.1, 107.2 a) i 110.4 del TRLHL, amb la seva declaració d'inconstitucionalitat i, per tant, és l'única resposta possible a dita declaració d'inconstitucionalitat que no atenta contra el principi de reserva de llei, contra el principi d'igualtat i contra el principi de seguretat jurídica.

- La tesi denominada “minimalista”, en canvi, defensa que sí s'ha de pagar l'IIVTNU en aquells casos en que existeixi un increment de valor real.

5.- El Tribunal Suprem, per Sentència de 9 de juliol de 2018, ha fixat com a criteris interpretatius de la decisió continguda a la Sentència 59/2017, del Tribunal Constitucional, els següents:

- Considera que els articles 107.1 i 107.2 a) del TRLHL, estan afectats únicament per una inconstitucionalitat i nul·litat parcial, és a dir, només en aquells casos que es sotmet a tributació situacions d'inexistència d'increment de valor del terreny.

Per contra, entén que *“son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar (...) que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos) no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE”*.

- D'altra banda, considera també que *“el artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, ‘no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene’, o, dicho de otro modo, porque ‘impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica”*.

Aquesta nul·litat total de l'article 110.4 del TRLHL, a criteri del Tribunal Suprem, *“posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL”*.

- Respecte a la prova de la inexistència d'una plusvàlua real i efectiva, considera el Tribunal Suprem, en dita sentència:

- a) Correspon *“al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido”*.
- b) Per tal d'acreditar que no ha existit plusvàlua gravada per l'IIVTNU *“podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla”* [com és, per exemple, la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió que es reflecteix a les corresponents escriptures públiques].
- c) Un cop aportada *“por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía”*.

6.- Posteriorment, el Tribunal Constitucional ha dictat la sentència núm. 126/2019, de 31 d'octubre de 2019, per la que ha declarat inconstitucional l'article 107.4 del TRLHL, però *“únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente”*.

El Tribunal Constitucional fonamenta la seva decisió com segueix:

“(...) es importante no olvidar, como ya hemos tenido la oportunidad de señalar, que «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal, diferencia ésta que es importante subrayar porque, si así fuese, es evidente que el precepto cuestionado sería contrario al principio constitucional de capacidad económica, dado que -como hemos venido señalando- dicho principio quiebra en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia» (SSTC 26/2017, , FJ 3; 59/2017, FJ 3; y 72/201, FJ 3). Y también es necesario no descuidar que todo tributo

que someta a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, o que agote la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, estaría incurriendo, además, «en un resultado obviamente confiscatorio» (STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2; y ATC 69/2018, de 20 de junio FJ 3).

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

(...) En consecuencia, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, y, en consecuencia, declarar que el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente”.

El Tribunal limita però, l'abast de dita declaració d'inconstitucionalitat, manifestant al respecte:

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

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

D'acord amb dita limitació, les situacions susceptibles de ser revisades seran exclusivament aquelles que no hagin adquirit fermesa a la data de publicació de la sentència.

Finalment, el Tribunal reitera la necessària intervenció del legislador per tal de portar a terme les modificacions normatives que resultin necessàries per tal d'adequar l'IIVTNU a les exigències constitucionals, en els següents termes:

“b) La necesaria intervención del legislador: es importante señalar que una vez declarados inconstitucionales, primero los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL por la STC 59/2017, de 11 de mayo, y ahora el art. 107.4 TRLHL por la presente sentencia, es tarea del legislador, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en una y otra sentencia.

No hay que olvidar que, de conformidad con el art. 31.1 CE, los ciudadanos no solo tienen el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, sino también el derecho de hacerlo, no de cualquier manera, sino únicamente “con arreglo a la ley” y exclusivamente “de acuerdo con su capacidad económica”. Por otra parte, el principio de autonomía financiera de los municipios (arts. 137 y 140 CE) exige que las Haciendas locales dispongan de medios financieros suficientes para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos, las funciones que legalmente les han sido encomendadas, fundamentalmente, mediante tributos propios (art. 142 CE), pero que por estar sometidos al principio de reserva de ley (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE), corresponde al legislador estatal integrar las exigencias derivadas de esa reserva de ley como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10.c].

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

7.- L'any 2020, el Tribunal Suprem ha declarat la improcedència de la revisió de les liquidacions en concepte d'IIVTNU que hagin adquirit fermesa, respecte d'aquelles peticions emparades en les sentències del Tribunal Constitucional referides anteriorment:

a) Per Sentència de 18 de maig de 2020, el Tribunal Suprem ha denegat la possibilitat de revisar liquidacions fermes i obtenir la corresponent devolució de l'ingrés, en supòsits on s'invocava la inexistència del fet imposable en base a la Sentència 59/2017, del Tribunal Constitucional, amb la següent fonamentació jurídica:

“La sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 no hace nulas las liquidaciones firmes del tributo que nos ocupa en base a las letras a), f) y g) del artículo 217.1.e) de la Ley General Tributaria.

1. La nulidad de los actos tributarios que prevé el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria se produce en aquellos actos

“Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”.

El hoy recurrente en casación pretendió en vía administrativa y en sede jurisdiccional que concurría esa causa de nulidad en la medida en que, a tenor de la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, el precepto legal que amparaba la liquidación -el artículo 102 de la Ley de Haciendas

Locales - vulneraba el principio de capacidad económica previsto en el artículo 31.1 de la Constitución.

Basta para rechazar esta alegación con recordar que la vulneración del principio de capacidad económica -como consideró el contribuyente en su demanda- no tiene encaje en el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria, pues tal principio -reconocido en el artículo 31.1 de la Constitución - no constituye un derecho "susceptible de amparo constitucional", como tal precepto establece, al no estar reconocido en los artículos 14 a 29 de la Constitución (v. artículos 53.2 de la Constitución y 41.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional).

2. Tampoco concurre en el caso, claramente, el supuesto previsto en la letra f) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor son nulos de pleno derecho los actos dictados en materia tributaria cuando se trate de actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico

"Por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición".

Para fundamentar la concurrencia en el caso de este motivo de nulidad, señalaba en su demanda BANKIA, SA, lacónicamente, lo siguiente:

"El TC ha declarado nulos de pleno derecho los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 LHL, declaración de nulidad que conlleva que haya un acto administrativo expreso (la liquidación) contrario al ordenamiento jurídico (como declara el TC) que permite adquirir un derecho (cobrar o exigir el importe de la liquidación) al ayuntamiento careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición (carencia de cobertura legal para la liquidación con la nulidad de los artículos citados), por lo que también estaríamos en el supuesto contemplado en la letra f) del artículo 217.1 LGT, procediendo por tanto la revisión planteada".

Es evidente que el precepto en estudio sanciona con nulidad radical los actos declarativos de derechos "dictados por la Administración" (expresa o presuntamente) que, sin embargo y al no tener los requisitos fundamentales requeridos por el ordenamiento, no permiten incorporar al patrimonio del particular (no de la Administración autora del acto) un derecho o una facultad que, en puridad, nunca ostentó.

La doctrina científica y la jurisprudencia han puesto especial énfasis, cuando han analizado el artículo que nos ocupa, en delimitar cuáles son, en cada caso, los "requisitos esenciales" (cuya ausencia determinará la nulidad) para adquirir la facultad o el derecho, existiendo cierto acuerdo en afirmar que éstos son aquellos que constituyan los presupuestos de la estructura definitoria del acto, o sean absolutamente determinantes para la configuración del derecho adquirido o la finalidad que se pretende alcanzar.

El precepto en cuestión, sin embargo, no se refiere -ni puede referirse- a actos de gravamen o a actos -como los tributarios que ahora nos conciernen- en los que la Administración impone al particular una obligación de dar a tenor de la legislación aplicable, pues el supuesto de nulidad solo está pensado para revocar actos en los que el particular interesado -no la Administración- se ha hecho con facultades, o ha adquirido derechos careciendo de los requisitos esenciales al respecto.

Resulta, en definitiva, extravagante la alegación de este supuesto de nulidad en relación con un acto administrativo de naturaleza tributaria en el que la Administración competente lo único que ha hecho es exigir un impuesto por entender que concurría el hecho imponible definido en la ley.

El supuesto analizado, en fin, no está pensado en absoluto para supuestos como el que ahora nos ocupa ni, desde luego, resulta aceptable la alegación genérica de que la Administración, al liquidar el tributo, ha obtenido un derecho (el importe de la cuota) sin que concurren los requisitos legalmente previstos tras la sentencia del Tribunal Constitucional.

3. El artículo 217.1 de la Ley General Tributaria contiene una última letra -la g)- en la que declara nulos los actos tributarios

“(En) cualquier otro (supuesto) que se establezca expresamente en una disposición de rango legal”.

En el escrito de demanda se justifica la concurrencia de este supuesto de nulidad radical en los siguientes términos literales:

“Finalmente, debemos recordar a este respecto que el artículo 47 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, Ley 39/2015) recoge las causas de nulidad de pleno derecho cuando establece que los actos de las Administraciones Públicas son nulos de pleno derecho en los casos siguientes:

“También serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que vulneren la Constitución, las leyes u otras disposiciones administrativas de rango superior, las que regulen materias reservadas a la Ley, y las que establezcan la retroactividad de disposiciones administrativas no favorables o restrictivas de derechos individuales”.

En consecuencia, entendemos que también resulta aplicable la letra g) de dicho artículo, toda vez que, conforme al artículo 47 de la Ley 39/2015, son nulos de pleno derecho cuando vulneren la Constitución, las leyes o el principio de reserva de ley, caso que sucede en este caso, pues la liquidación carece de norma legal de cobertura (al estar expulsados ex tunc del ordenamiento jurídico los artículos 107.1 , 107.2.a) y 110.4 LHL), vulnera la LHL (vigente tras esta expulsión) y no cabe duda de que vulnera la Constitución pues así lo ha declarado el TC”.

Es evidente que el precepto aducido -el artículo 47.2 de la Ley 39/2015- no es aplicable a los actos administrativos -cualidad que ostenta la liquidación firme que nos ocupa-, sino a las disposiciones generales, lo que determina que no queda justificar la nulidad de aquel acto en una causa no prevista al respecto.

Y es que -y ello no merece mayores razonamientos- los motivos de nulidad radical de los actos administrativos son los previstos en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria (para los actos de naturaleza tributaria) y en el artículo 47.1 de la Ley 39/2015 (para el resto de actos administrativos), y no lo son -en ningún caso- los previstos en el artículo 47.2 de esta última ley, que es el alegado en el escrito de demanda y que se refiere -exclusivamente- a las disposiciones generales.

En cualquier caso, y en relación con este concreto supuesto de nulidad, la Sala entiende necesario efectuar determinadas declaraciones en la medida en que la eventual concurrencia de ese motivo de nulidad radical ha sido objeto de estudio doctrinal y no está, en la práctica, exenta de polémica, por lo que no podemos -ni debemos- eludir un pronunciamiento al respecto.

a) No existe ningún precepto expreso, contenido en una norma con rango de ley, que tipifique o establezca que la nulidad -por inconstitucionalidad- de un precepto legal (como lo sería, en el caso, el artículo 107 de la Ley de Haciendas Locales, a tenor del cual se dictó un acto administrativo -en el supuesto analizado, la liquidación del tributo) determine la nulidad de éste cuando el mismo ha ganado firmeza en vía administrativa.

b) Si los supuestos legales de nulidad radical deben ser objeto -como dijimos más arriba- de interpretación estricta, la aplicación de la letra g) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria exigiría, cuando menos, que una norma con rango de ley señalara con claridad que la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal acarrea la nulidad radical de los actos dictados a su amparo, norma que -como dijimos- no aparece en nuestro ordenamiento jurídico.

c) No consideramos que sea una norma de esa clase -suficiente a los efectos de la nulidad del acto- la contenida en el artículo 39.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, a cuyo tenor:

“Cuando la sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados, así como, en su caso, la de aquellos otros de la misma Ley, disposición o acto con fuerza de Ley a los que deba extenderse por conexión o consecuencia”.

No lo entendemos así, en primer lugar, porque la declaración de nulidad que dicho artículo contempla se refiere a los “preceptos” impugnados (o a aquellos otros - preceptos, disposiciones o actos con fuerza de ley -) a los que se extienda la declaración de inconstitucionalidad.

De desprenderse de dicha norma legal que la nulidad se extiende a los actos administrativos dictados al amparo del precepto inconstitucional así debería haberse expresado en aquella norma, so pena -ante la falta de tal especificación- de efectuar una interpretación extensiva o amplia del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria contraria a nuestra jurisprudencia.

d) En todo caso, aun admitiendo dialécticamente que el artículo 39.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional se refiere también a los actos dictados al amparo del precepto declarado inconstitucional, tampoco cabría entender, en el caso que nos ocupa, que la liquidación firme que analizamos está afectada de la nulidad radical que se infiere de la letra g) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria.

Recordemos que la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 declaró la inconstitucionalidad parcial, condicionada o limitada de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, de manera que tales preceptos -como señalamos expresamente en nuestra sentencia de 9 de julio de 2018 - “son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 de la Constitución”.

Quiere ello decir, por tanto, que la nulidad del acto tributario que nos ocupa sería también parcial, condicionada o limitada o, expresado de otro modo, no resultaría directamente del pronunciamiento del Tribunal Constitucional, sino que exigiría una suerte de “reconstrucción” -valga la expresión- del procedimiento que condujo a la liquidación tributaria, analizando los distintos trámites del mismo, las alegaciones del contribuyente y los documentos aportados por éste para determinar si, en ese caso concreto, se habría producido -o no- la vulneración del artículo 31.1 CE al gravarse una situación inexpresiva de capacidad económica por haberse probado por el interesado -a quien

incumbe la carga de acreditarlo, según nuestra sentencia de 9 de julio de 2018- la inexistencia del incremento de valor que constituye el hecho imponible del impuesto.

Desde luego esa nulidad condicionada o supeditada al análisis del procedimiento no parece que tenga encaje en el supuesto de nulidad radical que prevé el artículo 217.1.g) de la Ley General Tributaria que exige, como los otros supuestos de nulidad, que la radical contravención del ordenamiento jurídico resulte clara, patente e indubitada, lo que resulta incompatible con una exigencia, la de analizar el procedimiento que dio lugar al acto y si hubo discusión en su seno sobre la prueba del incremento o aparecía ésta con mayor o menos claridad de los documentos aportados, como la que requeriría la aplicación al caso de la declaración de inconstitucionalidad parcial de continua cita.

e) Y, finalmente, viene al caso recordar aquí la diferencia entre este asunto y el de la inconstitucionalidad del gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego.

Como se sigue de la declaración de inconstitucionalidad de dicho gravamen, la misma resultó completa e incondicionada, esto es, el gravamen había de reputarse nulo por ser inconstitucional la norma con rango de ley que lo creó.

Esta circunstancia contrasta con la que aquí concurre en la que -insistimos- no existe un pronunciamiento de esa naturaleza, sino otro parcial o condicionado, pues los preceptos legales concernidos no son en todo caso inconstitucionales, sino exclusivamente cuando su concreta aplicación determine que sea gravada una situación inexpresiva de capacidad económica, extremo que debe probar el contribuyente”.

En base a dita fonamentació, fixa el Tribunal Suprem el següent contingut interpretatiu a la sentència:

- “a) En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de 11 de mayo, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.*
- b) La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales “en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica” y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e) f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios*
 - (i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) -único que ha sido tenido en cuenta por el juez a quo para estimar el recurso y que ha provocado el debate procesal en esta casación- no es un derecho fundamental de esa naturaleza;*
 - (ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido;*

- (iii) *no han provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y*
- (iv) *no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical y, desde luego, ésta no puede ser la aducida por la parte recurrente en su demanda [el artículo 47.2 de la Ley 39/2015, referida a disposiciones generales y no a actos administrativos, como la liquidación firme que nos ocupa]”.*
- b) También ha declarado el Tribunal Supremo, en sentencia de 6 de marzo de 2020, la improcedencia de la devolución de ingresos indeguts i de la declaración de nul·litat de ple dret, respecte de liquidacions de l'IIVTNU, en base a la Sentència 126/2019, del Tribunal Constitucional, en els següents termes:

“En efecto, la doctrina del Tribunal Constitucional sobre la limitación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 107 TRLHL es muy clara y no ampara una eventual revisión del acto firme de liquidación a que se refiere este litigio. Así resulta a la luz de la sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre, que, pese a declarar la inconstitucionalidad del citado precepto, no lo hace de forma absoluta e incondicionada, como tampoco lo hizo la STC 59/2017, sino que excluye extender la declaración de inconstitucionalidad en aquellos casos en que, como el que enjuiciamos aquí, la cuota tributaria devengada por el gravamen no supera el incremento de valor realmente obtenido por el contribuyente con la transmisión que determina el devengo del IIVTNU.

La referida STC 126/2019 declara que:

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

5. [...] el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

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

Conviene añadir que incluso para el supuesto de la citada declaración de inconstitucionalidad, el Tribunal Constitucional ha introducido una precisión sobre el alcance concreto del fallo, al declarar que “[...] [p]or exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5, y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme”.

Pues bien, en el presente caso se trata de una liquidación firme, en la que ni tan siquiera se cuestiona la existencia de un incremento de valor de los terrenos objeto de transmisión, ni se afirma que el mismo resulte superior o sensiblemente próximo a la cuota tributaria devengada por la aplicación del art. 107.4 TRLHL. Por consiguiente, es obvio que no cabe la revisión de las liquidaciones firmes, puesto que la aplicación del dicho precepto y del sistema de cálculo de la base imponible que previene no arroja un resultado que incurra en el alcance confiscatorio y vulnerador del art. 31.1 CE, que se requiere para incurrir en el ámbito de la declaración de inconstitucionalidad de art. 107.4 TRLHL. No cabe, por tanto, acceder a la revisión de las liquidaciones firmes.

(...)

En consecuencia, procede fijar la doctrina de interés casacional respecto a la segunda de las cuestiones planteadas, y en tal sentido hemos de afirmar que en un caso como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre”.

1.3.- Reclamacions econòmic administratives resoltes pel TEALH

L'any 2020 s'han resolt 39 reclamacions econòmic administratives.

Del total de reclamacions resoltes durant l'any 2020, un 56 % corresponen al procediment abreujat i un 44 % al procediment general.

Pel que fa al sentit de la resolució, de les reclamacions resoltes l'any 2020, en un 10 % dels casos s'ha resolt la seva inadmissibilitat per manca de competència o per manca d'element essencial. Del total de reclamacions resoltes en sentit estimatori o desestimatori, un 81 % han estat desestimades i un 19 % han estat estimades.

1.4.- Recursos contenciosos administratius

Des de la creació del TEALH, en el període 2012-2020, el Tribunal té constància de la interposició de 55 recursos contenciosos administratius contra les resolucions dictades per aquest. En

conseqüència, la proporció de recursos contenciosos administratius respecte a les resolucions del TEALH (un total de 366) és d'un 15 %.

En l'any 2020 es manté una elevada litigiositat en via judicial, motivada pel manteniment de la conflictivitat en matèria d'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU). Així mateix, s'observa un increment de la conflictivitat en relació a la taxa per ocupació i aprofitament del domini públic, respecte de la qual durant l'exercici de 2020 s'han interposat 8 recursos contenciosos administratius.

2.- DICTÀMENS SOBRE ELS PROJECTES D'ORDENANCES FISCALS

Segons estableixen els articles 137.1 b) de la LBRL i l'article 4 del Reglament Orgànic del TEALH, correspon al Tribunal dictaminar sobre els projectes d'ordenances fiscals.

Durant l'any 2020 el Tribunal ha emès dos dictàmens sobre propostes de modificació d'ordenances fiscals d'acord amb les sol·licituds que li han estat formulades, a les dates i amb l'abast que es detallen seguidament:

2.1. Dictamen sobre la proposta de modificació d'ordenances fiscals de l'Ajuntament de L'Hospitalet per a l'any 2021, de data 7 de setembre de 2020

En data 30 de juliol de 2020, per escrit del Director accidental de l'Òrgan de Gestió Tributària de l'Ajuntament de L'Hospitalet, es va sol·licitar que el Tribunal emetés dictamen sobre la proposta de modificació de les ordenances fiscals per a 2021.

En compliment de dita sol·licitud, el Ple del TEALH, en sessió de 7 de setembre de 2020, va emetre dictamen sobre els projectes de modificació de les ordenances fiscals següents:

1. Ordenança general de gestió, inspecció i recaptació dels tributs municipals: es proposa la modificació de l'apartat 3 de l'article 108, i de l'apartat 2 de la Disposició Final.
2. Ordenança fiscal núm. 1.01 reguladora de l'Impost sobre béns immobles: es proposa la modificació de l'apartat 3 de l'article 7, de l'apartat 4 de l'article 10, i de la Disposició Final.
3. Ordenança fiscal núm. 1.02 reguladora de l'Impost sobre activitats econòmiques: es proposa la modificació de l'article 11, de l'article 12, i de la Disposició Final.
4. Ordenança fiscal núm. 2.03 reguladora de la taxa per recollida d'escombraries del comerç, la indústria i les activitats professionals: es proposa la modificació dels apartats 1.1 i 1.2 de l'article 7, i de la Disposició Final.
5. Ordenança fiscal núm. 2.05 reguladora de la taxa per retirada de vehicles i contenidors de la via pública, immobilització per procediments mecànics i dipòsit: es proposa la modificació de l'apartat 1.1 de l'article 6, i de la Disposició Final.
6. Ordenança fiscal núm. 2.12 reguladora de la taxa per l'estacionament públic de vehicles: es proposa la modificació dels apartats 1.1 i 1.2.1 de l'article 7, i de la Disposició Final.

El Ple del TEALH va acordar per unanimitat informar favorablement la proposta de modificació de les ordenances fiscals de l'Ajuntament de L'Hospitalet per a l'any 2021, amb les observacions, consideracions i recomanacions exposades al propi Dictamen.

2.2 Dictamen sobre la proposta de modificació de l'Ordenança general 0.0 i de l'Ordenança fiscal 2.13 per a l'any 2021.

En data 28 d'octubre de 2020, va tenir entrada al TEALH la sol·licitud del director de l'Òrgan de Gestió Tributària suplent de l'Ajuntament de L'Hospitalet, per la qual es requeria l'emissió del dictamen corresponent a la proposta de modificació de l'Ordenança general 0.0 i de l'Ordenança fiscal 2.13 per a 2021.

En compliment de dita sol·licitud, el Ple del TEALH, en sessió de de 9 de novembre de 2020, va emetre dictamen sobre els projectes de modificació de les ordenances fiscals següents:

1. Ordenança general núm. 0.0 de gestió, inspecció i recaptació dels tributs municipals: es proposa la introducció d'una nova Disposició Addicional tercera i la modificació de l'apartat 2 de la Disposició Final.
2. Ordenança fiscal núm. 2.13 reguladora de la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament del sòl, vol i subsòl de la via pública: es proposa la introducció d'una nova Disposició Transitòria i la modificació de la Disposició Final.

Amb les observacions, consideracions i recomanacions exposades al Dictamen, el Ple del TEALH va acordar:

1. Per unanimitat informar desfavorablement la proposta de modificació de l'Ordenança general núm. 0.0, de gestió, inspecció i recaptació dels tributs municipals.
2. Per unanimitat informar favorablement la proposta de modificació pel que fa als seus efectes des de la publicació de l'aprovació definitiva de la modificació de l'ordenança, amb la recomanació de clarificar quan es produirà la meritació de la taxa corresponent al període impositiu de 2021; i, per majoria i amb un vot particular, informar desfavorablement la seva aplicació retroactiva, sens perjudici que l'Ajuntament de L'Hospitalet hagi d'ajustar la liquidació de la taxa als aprofitaments efectivament realitzats pels subjectes passius des del dia 14 de març de 2020, d'acord amb el que preveu l'article 26.3 del TRLRHL.

3.- ELABORACIÓ D'ESTUDIS I PROPOSTES EN MATÈRIA TRIBUTÀRIA

D'acord amb els articles 137.1 c) de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases de règim local (LBRL) i l'article 4.1 c) del Reglament Orgànic del TEALH, correspon al Tribunal, cas de ser requerit pels òrgans municipals competents en matèria tributària, l'elaboració d'estudis i propostes en aquesta matèria.

Ni la LBRL ni el Reglament Orgànic del TEALH assenyalen quins són els òrgans que poden demanar l'emissió dels informes als que es refereix l'apartat anterior, si bé han de ser els òrgans amb competència en matèria tributària.

El dia 26 de febrer de 2020, el TEALH va rebre un requeriment d'informe del director de l'Òrgan de Gestió Tributària, sobre la competència del TEALH en relació a les reclamacions i recursos que es plantegin pels contribuents de l'Ajuntament de L'Hospitalet pels tributs i resta d'ingressos públics la gestió dels quals s'hagi delegat a la Diputació de Barcelona, i tots aquells aspectes que considerin d'especial rellevància en relació a aquest règim jurídic.

L'esmentat informe va ser aprovat pel Ple del TEALH en la seva sessió de 10 de març de 2020, amb les conclusions següents:

- *PRIMERA.- De conformitat amb la regulació legal, la jurisprudència i la doctrina analitzades, en el cas de delegació per l'Entitat local en els termes previstos a l'article 7 del TRLHL, el règim de recursos aplicable és el propi de l'ens gestor o Entitat delegada.*
- *SEGONA.- En el cas que l'Ajuntament de L'Hospitalet delegui en la Diputació de Barcelona la gestió i recaptació, en període voluntari i executiu dels Impostos sobre Activitats Econòmiques i sobre Vehicles de Tracció Mecànica, les multes de trànsit, així com la recaptació executiva de la resta d'ingressos públics municipals, en aplicació de l'article 7 del TRLHL, el règim de recursos aplicable als actes de gestió i recaptació que dicti l'Organisme de Gestió Tributària (ORGT) de la Diputació de Barcelona, com a òrgan instrumental de la Diputació de Barcelona en exercici de les competències delegades, serà el propi de l'ORGT (recurs de reposició de caràcter preceptiu, regulat a l'article 14.2 del TRLHL, previ al recurs jurisdiccional contenciós administratiu).*
- *TERCERA.- En conseqüència, pel que fa a la revisió en via administrativa dels actes dictats per l'Organisme de Gestió Tributària (ORGT) de la Diputació de Barcelona, en virtut de la delegació efectuada per l'Ajuntament de L'Hospitalet dels tributs i ingressos de Dret públic indicats anteriorment, no resultaria aplicable el règim especial dels municipis de gran població, regulat en el Títol X de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases del Règim Local (LBRL), en la redacció donada per la Llei 57/2003, de 16 de desembre; i, en particular, no resultaria aplicable l'article 137 LBRL, pel que fa a la competència del Tribunal Econòmic Administratiu de L'Hospitalet (TEALH).*

IV. ACTIVITATS DE DIFUSIÓ INSTITUCIONAL

Cada any, el TEALH desenvolupa diverses activitats específiques dirigides a la relació institucional i la col·laboració amb altres òrgans.

En primer lloc, cal destacar que el TEALH manté la seva col·laboració permanent amb la resta d'òrgans per a la resolució de les reclamacions econòmic administratives existents a Espanya (més d'una trentena, denominats en la seva majoria "Tribunals Econòmic Administratius Municipals") i amb d'altres òrgans tributaris locals, com el Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona. Aquesta col·laboració es materialitza a través de diverses accions.

El TEALH sempre ha tingut una participació activa en les activitats organitzades per aquesta xarxa d'òrgans municipals. Des de la seva creació l'any 2012, les membres del TEALH han participat en totes les reunions anuals d'òrgans municipals per a la resolució de les reclamacions econòmic-administratives celebrades a Espanya, en diverses ocasions com a ponents. Així mateix, l'any 2015 el propi TEALH va organitzar el "X Encuentro de Tribunales Económico-Administrativos Municipales", a la ciutat de L'Hospitalet, coincidint amb el desè aniversari d'aquestes trobades. Es tracta de reunions fonamentals com a espai de debat i intercanvi d'idees sobre els temes d'actualitat jurídic-tributaris que centren la tasca dels Tribunals Econòmic Administratius Municipals.

La col·laboració del TEALH també s'ha estès a d'altres òrgans d'àmbit estatal, com va ser el cas de l'organització per part del TEALH a la ciutat de L'Hospitalet del "*Encuentro entre los Órganos Económico-administrativos Municipales y la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local*" l'any 2017. Els resultats d'aquesta Trobada van quedar reflectits al document "*Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local*", de 26 de juliol de 2017.

No obstant, tal com s'ha assenyalat anteriorment, degut a la situació excepcional de crisi sanitària, l'any 2020 no s'ha pogut celebrar el *Encuentro Nacional de Órganos Económico-Administrativos Municipales*. És el primer any que aquesta reunió anual no s'ha pogut celebrar des que va tenir lloc la primera trobada, l'any 2004, coincidint amb la constitució dels primers òrgans municipals per a la resolució de les reclamacions econòmic administratives, en aplicació de la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de mesures per a la modernització del govern local.

Malgrat això, el TEALH ha continuat mantenint les seves relacions institucionals durant l'any 2020 (en particular, amb la xarxa nacional d'òrgans econòmic administratius municipals), a través dels mitjans telemàtics.

V. OBSERVACIONS I SUGGERIMENTS

De conformitat amb l'article 10, apartat 11, del Reglament Orgànic del TEALH, a continuació es recullen algunes observacions que resulten de l'exercici de les funcions d'aquest Tribunal, així com alguns suggeriments que es consideren oportuns per millorar el funcionament dels serveis sobre els quals es projecten les competències d'aquest Tribunal.

1. Un any més, cal reiterar el problema d'endarreriment que es produeix en la recepció dels acusaments de rebut de les notificacions en paper des de la posada en marxa de l'aplicació AUPAC.

Malgrat l'activa col·laboració amb la Secretaria del TEALH dels funcionaris del departament encarregat de la correspondència postal, que intenten pal·liar el problema en la mida de les seves possibilitats, atesa l'estructura organitzativa del procediment de notificació amb acusament de rebut junt amb l'aplicació informàtica AUPAC es produeix, sovint, un endarreriment considerable en el coneixement del resultat de les notificacions, la qual cosa ocasiona l'endarreriment dels procediments de les reclamacions econòmic administratives.

La situació descrita pot provocar problemes procedimentals i és per aquest motiu que reiterem la necessitat que s'implementen solucions a la problemàtica plantejada.

2. Cal reiterar també l'observació sobre l'espai on es va traslladar el TEALH i on hi està ubicat des del mes de febrer de 2018. Es tracta d'un espai que no ofereix els requisits mínims per desenvolupar la tasca del Tribunal i, per aquest motiu, es demana que es trobi un espai adequat, en un termini raonable, per fer possible el funcionament del TEALH en condicions un cop finalitzi la situació excepcional de crisi sanitària i es pugui reprendre l'activitat presencial.
3. Així mateix, cal assenyalar que l'activitat del TEALH va estar paralitzada durant el temps de confinament exigut per la crisi sanitària, degut a que encara no estava instaurat l'expedient electrònic. La celebració dels Plens del TEALH va estar interrompuda des del dia 10 de març de 2020 (data en que va tenir lloc l'últim Ple abans de la pandèmia) fins el dia 15 de juny de 2020 (data en què es va celebrar el primer Ple, a distància i per mitjans telemàtics, un cop es van implementar les eines informàtiques necessàries per poder realitzar les corresponents tramitacions per via telemàtica).

4. Per últim, cal deixar constància que la implementació de l'expedient electrònic per a la tramitació de les reclamacions econòmiques administratives al TEALH ha provocat retards importants, des de la data d'interposició de les reclamacions fins a la seva recepció per part del Tribunal.

