

COMENTARIOS DE JURISPRUDENCIA

La repercusión en las haciendas locales de la STS 1163/2018.

Apolonio González Pino

Letrado

Técnico de la Administración General

Rama Jurídica

SUMARIO. I. INTRODUCCIÓN. II. PLUS VALÍA REAL Y NOMINAL. III. LA CONFIGURACIÓN DEL TRIBUTO. IV. LA DOCTRINA CONSTITUCIONAL. V. LOS Matices DE LA SENTENCIA DEL SUPREMO. VI. LA URGENTE REGULACIÓN DEL IMPUESTO. VII. CONCLUSIONES.

RESUMEN: El presente trabajo doctrinal versa sobre una materia que ha provocado una fuerte discusión, tanto jurídica como práctica, cual es si tras las Sentencias del Tribunal Constitucional, dictadas en materia de plus valía, el impuesto municipal que grava la misma ha quedado inoperativo, o que dicha cuestión era matizable, diferenciados dos supuestos: aquellos en los que si existía plus valía, de aquellos otros en los que solamente la misma era de carácter nominal, y lo que realmente se había producido era una minusvalía en la transmisión objeto de gravamen.

PALABRAS CLAVE: Plus valía, Tribunal Constitucional, valor, minusvalía, gravamen.

ABSTRACT: The present doctrinal work deals with a subject that has provoked a strong discussion, both legal and practical, which is whether after the Constitutional Court's judgments issued in matters of surplus value, the municipal tax that taxes it had been rendered inoperative, or that this question was qualifying, differentiated two assumptions: those in which if there was surplus value, those others in which only the same was nominal, and what had actually occurred was a disability in the transfer subject to tax.

KEYWORDS: Plus was worth, Constitutional Court, value, handicap, encumbrance.

Recibido: 08/01/2019

Aceptado: 05/06/2019

I. INTRODUCCIÓN

En una etapa del constitucionalismo español tan convulsa como la actual, en la que incluso el “proceso” de aprobación de una de las leyes anuales más importantes del Estado, cual es la de Presupuestos Generales del Estado, ha sufrido un “sorpresivo trámite”, en el que los grupos no la apoyaron en el Congreso, acabaron al final dando su “visto bueno” en el Senado, amén del transcurso de días en la que desde que se aprobó, tardó en aparecer en el propio BOE, está claro que exigir a nuestros legisladores, que se hubieren ocupado de la nueva regulación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, con objeto de salvar tanto el principio de seguridad jurídica, como el de igualdad ante la ley, y evitar de paso el “posible colapso” de muchos de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo, era mucho pedir.

Y es que como ya es bien sabido, nuestro Tribunal Constitucional, se ha pronunciado sobre la posible vulneración de los artículos 24 y 31 de la Constitución, en relación con un impuesto que tiene su “devengo” cuando no se produce dicho incremento, porque el precio de venta es inferior al de compra, algo “difícilmente” pensable cuando se produjo el diseño de este tributo, pero no en un momento en el que el exceso de oferta, ha producido “la explosión de una burbuja inmobiliaria”, por no haber previsto el ejecutivo, ni el legislativo, medidas que con fundamento en la propia vía de la expropiación forzosa, y la transformación del suelo en función de su demanda, para evitar que la especulación llevase a España al borde del “precipicio económico”. Ha sido tan grave la crisis económica que ya dura más de un decenio, que muchos la consideran sin duda la más grave de nuestra actual democracia.

Tras dicho pronunciamiento Constitucional, quedaba pendiente de dar respuestas a varias cuestiones básicas: ¿Quedaba invalidado todo el sistema sobre el que se articulaba el tributo? ¿Podían seguir liquidándose con el mismo nuevas exacciones? ¿Cómo actuar frente a la inactividad del legislador?.

Estas y otras cuestiones van a ser objeto de análisis en el presente estudio, con objeto de clarificar la actual situación de, como he indicado en otras ocasiones, unas de las figuras fiscales más decanas de nuestro ordenamiento jurídico.

II. PLUS VALÍA REAL Y NOMINAL

La determinación de la base imponible es el eje sobre el cual gira la cuestión planteada, pues no parte de una diferencia de valores, uno inicial por el cual se adquirió el bien y que tras la aplicación las consiguientes tablas correctoras por la propia depreciación del dinero, se detraería del valor final en el que en el momento del devengo se asigna al citado bien inmueble, o a los derechos sujetos a gravamen.

Es decir, nos encontramos ante un sistema de estimación indirecta de dichas plus valías, el cual parte de dos premisas, cuales son el valor catastral del suelo a la fecha de devengo, y el número de años transcurridos, determinamos mediante unas concretas operaciones “aritméticas” a que cantidad asciende la plus valía “nominal” que se ha producido. A esta se aplica un determinado tipo de gravamen, y ya obtenemos la cuantía que el sujeto pasivo debe de ingresar en la Administración Tributaria.

Este mecanismo, a simple vista ya podemos imaginar que deja mucho que desear en orden a la búsqueda de una “real justicia tributaria”, pues lejos de los valores reales que se hayan utilizado para la compra inicial y la venta actual del inmueble, hace depender la cuota de unos “presunto parámetros”, que incluso pueden oscilar entre unos máximos y mínimos, dependiendo de lo que se fijen en las respectivas ordenanzas fiscales. Si estas ordenanzas igualmente fijan el tipo de gravamen hasta un máximo que determina el propio Texto Refundido de las Haciendas Locales, y si además depende del valor catastral de suelo, que puede estar más o menos actualizado, el resultado obtenido puede distar mucho de lo que realmente se ha debido de producir como plusvalía o minusvalía real en dicho hecho imponible¹.

III. LA CONFIGURACIÓN DEL TRIBUTO

La realidad es que por el gran número de litigios que había generado el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos, regulado en los artículos 350 y siguientes del Real Decreto Legislativo 781/86 de 18 de abril, en el que si se partía de un valor inicial y un valor final, pero fijado por los propios Ayuntamientos, hizo que en un principio los especialistas que ordenarían los nuevos ingresos de las Haciendas Locales, bajo el principio de integrar y reunificar la dispersión de tributos hasta entonces existentes en dichas Haciendas, y entre ellos José Ignacio Rubio de Urquía, no estuviera muy por la labor del mantenimiento de dicho impuesto.

Es más, este tuvo que improvisarse de alguna manera por la propia presión de la FEMP que veía como una de las principales fuentes de ingresos para los Ayuntamientos podría desaparecer, y es por ello quizás, que se “configuro” este pequeño “galimatías” de porcentajes y parámetros, sobre un valor catastral del propio terreno del inmueble, que por entonces y en muchos municipios no estaba ni tan siquiera des-

¹ Hasta ahora, con un mercado del “ladrillo” constantemente en alza, pocas fueron las voces que se alzaron contra este sistema de cálculo, pero tras la crisis que ya empezó a dar signos de gravedad en el primer trimestre de 2007, son muchos los replanteos que se han producido, respecto si es “constitucional” pagar por un hecho imponible donde lo que realmente se produce es una minusvalía, pues la propia TINSA ha estimado que el valor de las viviendas ha llegado a alcanzar hasta una caída próxima al 40% sobre el valor que estas tenían antes de comenzar la crisis. Tales evidencias, no podían dejar al Tribunal Constitucional impasible, cuando se estaban poniendo en duda cuestiones tan fundamentales.

gajado del valor catastral total. Pero así, es en muchas ocasiones el propio nacimiento de la norma jurídica.

Es decir, que como hemos apuntado antes, ante un tributo que siempre daba en “positivo”, fuera cual fuera el resultado de la plus valía existente, parece que únicamente la tradición y la antigüedad del mismo, en un momento de bonanza urbanística, hizo que se aceptara más o menos de forma pacífica esta nueva figura, que si bien evitaba que la fijación por los ayuntamientos de los valores iniciales y finales, ofrecieran cuotas realmente exorbitantes, que obligaban a largos procesos contencioso administrativos, que finalmente y en muchos casos las anulaban, se viera como un “mal menor” por los límites que en los “porcentajes anuales de incremento” fijaba ahora la Ley, y porque el valor catastral de por aquel entonces era muy inferior al del 50% del valor del mercado del mismo.

Además, fue apoyado en su momento por la mayoría de la jurisprudencia, y parte de la doctrina científica, hasta que como ya se ha apuntado, obviamente ha entrado en un momento de “inflexión”, con la recesión económica que aún nos acompaña.

Como se ha apuntado, entonces era normal que los precios de los inmuebles fuesen paulatinamente creciendo, pero desde dicha fecha, y aún más desde el estallido de la calificada como burbuja inmobiliaria, los precios de los inmuebles han decrecido, y es cierto que el legislador no ha sabido reaccionar a tiempo y reestructurar un tributo, que no estaba pensado para dicha “hipótesis de trabajo” respecto al mercado inmobiliario.

IV. LA DOCTRINA CONSTITUCIONAL

En la situación anteriormente apuntada, ya el propio Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18 de julio de 2013, ha dictado sentencia en la que se recoge que: “El vigente sistema legal de determinación de la base imponible contenido en el art. 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LHL), parte del supuesto de que en toda transmisión de los terrenos sujetos al Impuesto ha habido un incremento de valor, que se calcula mediante la aplicación de unos porcentajes anuales sobre el valor catastral fijado en el momento del devengo, esto es, de la transmisión.

Con este sistema, el legislador de 1988 se limitó a elevar a modelo para todos los Ayuntamientos de España la solución que había adoptado el Ayuntamiento de Madrid por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella. Y se partió para ello del axioma del continuado incremento de valor de los te-

renos, cierto durante décadas, pero que ha quedado dramáticamente en los últimos años, como es notorio, dando lugar a la actual y conocida situación económica y siendo retroalimentado por sus consecuencias².

El art. 107.1 LHL dispone 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 veinte años, pero se ha sostenido que este precepto legal es una mera declaración de intenciones o un eufemismo amable, pues ha de estarse en todo caso al sistema legal, del que siempre resulta un incremento, quedando reforzada esta interpretación por la eliminación en la Ley 51/2002 de la referencia al carácter “real” del incremento del valor que se contenía en la redacción originaria del precepto (art. 108.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales).

Sin embargo, el impuesto grava según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria.

Así, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del “método de cálculo” y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

V. LOS MATICES DEL SUPREMO

Es interesante subrayar, como el propio TS matiza que: “el objeto de esta sentencia consiste en...interpretar cabalmente si la STC 59/2017, sentencia que recogiendo la jurisprudencia sentada en pronunciamientos recientes del propio Tribunal Constitucional en relación con normas forales de Guipúzcoa y Alava (SSTC 26/2017

² Desde su implantación en 1988, ha sido objeto de amplia polémica si dicho sistema ha de considerarse como una ficción legal (la impropia llamada presunción *iuris et de iure*) o, por el contrario, se trata de un sistema sólo aplicable cuando el incremento verdaderamente producido es superior al resultante de aquel sistema (sería una presunción *iuris tantum*, en el sentido de que siempre correspondería al contribuyente probar que el incremento real es inferior).

de 16 de diciembre y 37/2017 de 1 de marzo, respectivamente), declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1 y 107.2 y 110.4 del TRLHL”.

Prosigue el TS expresando algo quizás poco usual, toda vez que dado el tiempo transcurrido desde las Sentencias dictadas por el TC sin que el poder legislativo se haya ocupado del tema, afectando sobre todo al principio de seguridad jurídica y al principio de igualdad, pues cada TSJ e incluso cada Juzgado de lo Contencioso Administrativo, han hecho de su capa un sayo, y la dispersión en la aplicación de dichas Sentencias Constitucionales esta siendo uno de los asuntos que más esta enervando a lo propios contribuyentes, que dependiendo del “juzgador” ven como finalmente, tienen que pagar o no el mismo tributo en función del criterio que tales juzgados y tribunales hayan adoptado³.

Prosigue la STS incidiendo en que Sentencia del TC realiza un conjunto de matizaciones que son especialmente destacables, entre las que subraya:

1) “El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional ...”.

2) “Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del artículo 107 de la LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad por conexión con los arts. 107.1.a y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 de la LHL...”.

3) “Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los artículos 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 a legislador...”.

Las conclusiones anteriores encierran una delimitación, una determinación y una orden. ¿Qué ocurre si esta última transcurrido ya un tiempo prudencial y siendo “muchos miles los actos tributarios a los que afecta, se desconoce por el legislador? El caos parece terrible.

Y, ¿Qué pasa si ante esta indeterminación, cada uno de los Tribunales Superiores de Justicia, “con la mejor intención no cabe duda”, tratan en su ámbito de dar una solución posible a dicha problemática? Pues la respuesta es la de una dispersión “judicial-normativa” de dimensiones “bíblicas”. Es fácil imaginar que la interpretación

³ Es decir, que nos encontramos realmente ante un supuesto del “judicial – legislador”, que para salvar la inactividad del primero, “desentraña el alcance y los efectos de la citada STC 59/2027...con base en la existencia de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial...”, por lo que “es evidente que está interpretando que los preceptos declarados inconstitucionales por la STC59/2017 continúan siendo aplicables en aquellos supuestos en los que se aprecia la existencia de una plus valía.

que otorgue al respecto el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, y que seguirán los Juzgados de los Contencioso Administrativo de Madrid, no sea la misma que la que adopte el TSJ de Aragón, Valencia, Andalucía, y sus respectivos Juzgados de lo Contencioso Administrativo. Es decir, un caos que suma a los ciudadanos en una mayor desconfianza en aquel famoso dicho que siempre dijo: “tengas pleitos y que los ganes”.

Es por ello que el “juzgador” del TS no ha podido permanecer impasible ante el caos que se ha montado por la “parálisis” del “legislativo”, y aun encontrándose entre las competencias del legislativo modificar la norma para poner orden donde reina el caos, y asimismo “estando en manos del legislador llevar a cabo las reformas legales necesarias que eviten que el tributo pueda gravar en el futuro plus valía inexistentes o minusvalías” pues tal actuación “quebrantaría los principios de seguridad jurídica y de reserva a ley aplicables en materia tributaria”.

Para dar una solución “razonable” hasta que se modifique el impuesto, el TS en su Sentencia recoge, que “como ni la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo”; así como que “ni pueda afirmarse que a día de hoy, la prueba de la existencia o no de plusvalía susceptible de ser sometida a imposición y el modo de llevar a cabo la cuantificación del actual incremento del valor de terreno, carecen de la debida cobertura legal”, así como que “ni es cierto que dicha valoración del prueba y la determinación del eventual incremento del valor del terreo puede corresponder al aplicador del derecho”, y además y además “ni, en fin, resulta acertado concluir que hasta tanto no se produzca la intervención legislativa que se ha reclamado por el máximo intérprete de la Constitución en la STC 59/2017, no cabe practicar liquidación alguna del IIVT-NU” y es por lo que el Tribunal Supremo, la única manifestación que comparte “de los Tribunales Superiores de Justicia... es que corresponde ciertamente, al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del IIVTNU para dar cumplimiento a las exigencias que derivan del artículo 31.1 CE y, señaladamente, del principio de capacidad económica ...”⁴.

Además, un aspecto “importantísimo” sobre el que se pronuncia el TS en cuanto a la inexistencia de la “plus valía”, es el establecimiento de una cadena consecutiva de criterios que seguro ayudaran a evitar la carga de “pleitos en invaden los Juzgados de lo Contencioso Administrativo con este asunto”.

⁴ Por lo tanto, es evidente resaltar que para el TS la doctrina del TC, únicamente cabe entenderse como la declaración de inconstitucionalidad “parcial” de los artículos 107.1 y 107.2 a), así como que “de otra parte que el alcance de la declaración de la inconstitucionalidad que se efectúa en relación en relación con el artículo 110.4 del TRLHL es total ...”.

Ya hemos dicho, que cuando no exista “plus valía real”, no se tributa. Y para “probar tal inexistencia” el TS determina cuanto prosigue:

1.) Entiende el TS que “corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT») [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica]. De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL”.

2.) Igualmente entiende nuestro TS que “para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RCCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RCCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU”.

3.) Y una vez aportada por alguno de los medios anteriormente citados dicha prueba de la no existencia de plus valía, “deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resul-

tado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial”.

Como observamos el TS, consciente de que no se ha derogado la integridad del tributo, y siendo consciente de que aquellos hechos impositivos en los que exista realmente plus valía deben de continuar tributando por dicho concepto, articula una vía “que ofrece un camino igualitario para todos los supuestos, y que ampara al menos un mínimo de seguridad jurídica”, en tanto el legislador se pronuncia sobre la regulación de dicha norma para su adecuación definitiva a la Constitución, que podría servir de “puente” entre los vacíos existentes y las distintas interpretaciones que se estaban dando a la STC, anteriormente citada.

VI. LA URGENTE REGULACIÓN DEL IMPUESTO

De todas formas, la modificación definitiva que más se acerca a la que prepara el legislativo, pasaría según fuentes del propio Ministerio de Hacienda y Función Pública, por consolidar el tributo en los siguientes términos:

“En concreto quedarían modificado los artículos 104, añadiendo un apartado 5, modificando el apartado 4 del artículo 110 (ambos con efectos desde el 15/06/2017), y el artículo 107 apartados 1 y 4 (con efectos desde la entrada en vigor de la reforma) del TRLHL, en el sentido de que no se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos, respecto de las cuales el sujeto pasivo acredite la inexistencia de incremento de valor, por diferencia entre los valores reales de transmisión y adquisición del terreno”⁵.

No obstante, y a pesar de cuanto se ha expuesto con anterioridad, es posible que se esté desperdiciando la oportunidad de dar una mayor reforma a un tributo, que tanto por el mecanismo de su funcionamiento, como por su estimación indirecta continúe dando problemas.

Por ello, considero que se trataría de buscar una reforma mucho más ambiciosa del mismo, mediante la fijación de un sistema totalmente alternativo al hasta ahora vigente, consistente en la fijación de un sistema alternativo de recargos por los ayuntamientos, precisamente ya recogido en el propio TRLHL, tanto sobre el

⁵ Es muy posible que también se aprovecharía tal modificación normativa, para introducir una “técnica más perfecta para la determinación de la base imponible del impuesto sustituyendo los porcentajes anuales aplicables sobre el valor del terreno para la determinación de la misma, por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente, así como los coeficientes de actualización de los valores catastrales”.

impuesto sobre la Renta de las personas físicas, como en el de sociedades, sucesiones y donaciones, IVA y transmisiones patrimoniales.

En definitiva, se trataría de garantizar la autonomía municipal, pues serían los ayuntamientos quienes establecieran tales recargos, sobre los hechos impositivos de tales tributos en los que ya se gravan lo que realmente grava la plus valía, esa ganancia o incremento de valor, y que sea el Estado o la respectiva Comunidad Autónoma la que después, ⁶ transfieran a los ayuntamientos los ingresos que provienen de dicho concepto, pudiendo adelantar por el carácter anual de alguno de los anteriores cuantía para equilibrar las tesorerías municipales, y consiguiendo asimismo un ahorro ⁷ en la recaudación del actual impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana a los propios ayuntamientos.

VII. CONCLUSIONES

A la vista de cuanto antecede, y en congruencia con cuanto se ha expuesto anteriormente, podrían extraerse las siguientes conclusiones:

PRIMERA: El TS ha emitido una reciente Sentencia de 9-Julio-2018, que zanja la polémica sobre las múltiples interpretaciones dadas por los juzgados y tribunales a los recursos contencioso administrativos interpuesto por los sujetos pasivos del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, a raíz de la doctrina dictada por el TC sobre dicha materia.

SEGUNDA: Además, el TS ha realizado un análisis detallado de cada los artículos que regulan el IIVTNU, que fueron declarados inconstitucionales por el TC. Quizás, dicha labor debió realizarla el propio TC, concedor y a la vista del “caos” que tras su Sentencia se iba a producir en los más de ocho mil municipios españoles, haciendo cada uno de su capa un sayo, y delimitando el alcance real de dicho fallo.

TERCERA: En cuanto al mandato del TC respecto al legislador, para que se regulasen tales situaciones, y no se perdurasen en el tiempo, las rupturas de los principios constitucionales de igualdad y seguridad jurídica, si a fecha de hoy aún ha entrado en vigor dicha modificación normativa, podemos hacernos una idea de

⁶ Como ya se viene haciendo en otros supuestos, con total existeria y normalidad, como es el caso de la participación en los tributos del Estado (PIE).

⁷ Nunca hay que olvidar, como frente a un ingreso determinado, tenemos un gasto que cubrir, y que estos últimos son ilimitados, mientras que los primeros son escasos y limitados. Si por ejemplo el coste de dicha recaudación asciende a un porcentaje “x”, está claro como si el mismo no se emplea en dicho gasto, podrá destinarse a la cobertura de las necesidades sociales tan acuciantes en algunos municipios.

la “preocupación” que tienen nuestros legisladores, por dar cumplimiento a los pronunciamientos del TC.

CUARTA: Así, el TS se ve en la “obligación moral” de clarificar que el impuesto al que ahora nos referimos, está plenamente en vigor, y es aplicable a todos aquellos sujetos pasivos que acrediten que en su caso no se ha producido plus valía. Parece evidente que un impuesto que se denomina sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, no podía gravar los decrementos sobre el valor de tales terrenos.

QUINTA: En cuanto a la prueba de la existencia o no de dicho incremento del valor, señala el TS que corresponde al interesado tributario, y para ello el sujeto pasivo podrá ofrecer cualquier principio de prueba que, incluso de forma indiciaria, permita acreditar la misma, así como los datos que se reflejen en otras liquidaciones tales como la correspondiente a Transmisiones Patrimoniales, siendo la Administración Pública la que de conformidad con la LGT, deslegitime tales pruebas aportadas por dicho sujeto.

SEXTA: Es por lo tanto evidente, que se acabó la diferencia en los tratamientos que «en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal (comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos...) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado, pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza, esto es, “dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento”.

SÉPTIMA: Por lo tanto y en tal aspecto, “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 de la CE”.

OCTAVA: En cuanto a la nueva regulación del tributo, no es descartable el estudio de sistemas alternativos, como aquellos en los ayuntamientos quienes establecieran un sistema de recargos, sobre los hechos imponibles de aquellos tributos estatales o cedidos a las Comunidades Autónomas, para que a través de tales tributos en los que ya se graven lo que realmente grava la plus valía, esa ganancia o incre-

mento de valor, y que sea el Estado o la respectiva Comunidad Autónoma la que después, como se viene haciendo en otros supuestos como el la PIE; transfieran a los ayuntamientos los ingresos que provienen de dicho concepto, pudiendo adelantar por el carácter anual de alguno de los anteriores cuantía para equilibrar las tesorerías municipales, y consiguiendo asimismo un ahorro en la recaudación del actual impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana a los propios ayuntamientos.