

## Reflexiones en torno a la anulación parcial del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana por el Tribunal Constitucional.

[BIB 2017\11097](#)

### **Pedro Padilla Ruiz.**

Doctor en Derecho. Funcionario: Técnico de Administración General Jefe de Gestión Tributaria. Ayto. de Manzanares (C. Real) Ayuntamiento de Manzanares

**Publicación:** Revista Quincena Fiscal num.9/2017 parte Estudios

Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor. 2017.

### **Resumen**

«El Tribunal Constitucional ha declarado nulos varios artículos de la Norma Foral 16/1989, del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana de Guipúzcoa, que regulan el método de cálculo de su base imponible, por ser contrarios al principio de capacidad económica, si bien sólo cuando no exista incremento patrimonial. En este artículo revisamos brevemente esta importante Sentencia y realizamos algunas reflexiones previas, a la espera de una ulterior y más sosegada respuesta a la nueva situación creada. »

Abstract: «The Constitutional Court has declared invalid several articles of the Regional Law 16/1989, about Tax on the increase in urban land value in Guipúzcoa, which regulate its tax base calculation method, for being contrary to the economic capacity principle, but only when there is no patrimonial increase. In this article we make a brief review of the foundations of the Judgment and make some previous reflections, expecting a later and calm response to the new situation.»

### **Palabras clave**

Impuesto sobre el incremento de los terrenos, plusvalía, capacidad económica, Tribunal Constitucional, Haciendas locales..

Tax on the increase in urban land value, economic capacity principle, Constitutional Court, local finances.

## **I. Introducción**

La [Sentencia del Tribunal Constitucional \(TC\) del 16 de febrero de 2017 \(RTC 2017, 26\)](#) , resuelve una cuestión de inconstitucionalidad presentada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de San Sebastián en relación a los [artículos 1 , 4 y 7.4](#) de la [Norma Foral 16/1989, de 5 de julio \( LPV 1989, 176 \)](#) , del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de Guipúzcoa. Finalmente el TC estima parcialmente la cuestión, declarando nulos los artículos 4.1, 4.2 a) y 7.4, que regulan la determinación de la base imponible y la imposibilidad de admitir la valoración contradictoria por parte del sujeto pasivo. Para ello se basa, como fundamento principal del estudio de la cuestión, en que el método objetivo de determinación de la base imponible establecido por la norma foral es contrario al principio constitucional de capacidad económica, pero referido únicamente a los casos en que se ha producido una disminución patrimonial como consecuencia de la transmisión de los bienes objeto del tributo.

La cuestión trae causa de un recurso contencioso-administrativo presentado por una sociedad mercantil que adquirió en Irún un bien inmueble en 2003 por valor de unos 3.100.000 euros y tuvo que venderlo en 2014 por un importe de 600.000 euros, produciéndose una obvia pérdida patrimonial, a pesar de lo cual el Ayuntamiento emitió la liquidación del Impuesto por casi 18.000 euros. El Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 3 de San Sebastián planteó la cuestión de inconstitucionalidad con relación a los artículos 1 y 4 de la citada Norma Foral, fundamentándola

en la posible vulneración del artículo 31.1 de la Constitución al establecerse la base imponible del tributo de acuerdo con unos criterios puramente objetivos que no han tenido en cuenta la minusvalía realmente producida.

Con estos antecedentes el TC, oídas las alegaciones de las partes intervinientes en el proceso (Abogacía y Fiscalía General del Estado, así como las Juntas Generales y la Diputación foral de Guipúzcoa), realiza un estudio de los preceptos que regulan la fijación de la base imponible del tributo en su relación con el principio constitucional de capacidad económica, así como con el de no confiscatoriedad, a la hora de contribuir al sostenimiento del gasto público.

En las siguientes líneas realizaremos un breve estudio de la Sentencia, teniendo en cuenta, por su interés, tanto las alegaciones planteadas por las distintas partes en el proceso como los Fundamentos Jurídicos y la respuesta que da el TC a dichas alegaciones, que ya adelantamos aquí concluyen con una Sentencia que declara nulos los mencionados artículos 4.1, 4.2.a) y 7.4, pero limitando su aplicación a los casos en que se ha producido una efectiva disminución patrimonial.

Excluye de su Fallo los artículos equivalentes del [Real Decreto Legislativo 2/2004 \( RCL 2004, 602 y 670 \)](#) , [Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales \( RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851 \)](#) , a los que también hace referencia en sus Antecedentes y Fundamentos, así como la anulación del método de cálculo de la base imponible del tributo en los casos en que se ha producido un efectivo incremento de patrimonio, cuestión importante a los efectos de subsistencia del tributo y alivio para los Ayuntamientos; todo lo cual nos llevará a establecer una serie de conclusiones relativas a los efectos prácticos de esta Sentencia y a considerar las posibles soluciones que a partir de ahora se plantean tanto a las Administraciones Locales de régimen común y forales, como sobre todo al legislador a la hora de modificar la Norma Foral y la propia Ley de Haciendas Locales.

## **II . Las dudas de constitucionalidad planteadas por el juzgado de lo contencioso-administrativo**

Durante los últimos años, en los que la crisis económica ha hecho mella en el mercado inmobiliario produciéndose una drástica disminución del valor de los bienes raíces, han sido muchas las voces críticas con el método de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Incremento del Valor de los terrenos de naturaleza urbana cuando se producía, precisamente, una minusvalía, cuestión que hasta ese momento se consideraba prácticamente imposible.

A pesar de las reformas de urgencia que acordó el Gobierno central para eximir del abono del tributo en casos de dación en pago, la cuestión no ha quedado resuelta totalmente en el resto de supuestos, continuando las críticas a un sistema de determinación de la cuota tributaria que desde nuestro punto de vista ya contenía claras muestras de contradicción con el principio constitucional de capacidad económica.

Esta situación ha llevado a distintos Juzgados y Tribunales a plantear soluciones dispares que no hacían sino enmarañar aún más el problema, pues si bien algunos de ellos veían clara la inexistencia del hecho imponible cuando el precio de transmisión era inferior al de adquisición, otros sin embargo continuaban fieles a los términos establecidos por la legislación aplicable. Esta controversia interpretativa es la que llevó finalmente al Juzgado de lo Contencioso-administrativo de San Sebastián a plantear en el caso concreto la cuestión de inconstitucionalidad, que se ha basado en dos elementos esenciales en cuanto a la conexión del tributo con dos principios constitucionales aplicables en esta materia. En primer lugar, y como ya hemos mencionado, se plantea la incompatibilidad de la Norma Foral con el principio de capacidad económica al no someterse a tributación una plusvalía realmente producirá sino que se ha calculado de manera artificial, objetiva y sin permitir prueba en contrario, manifestada por ejemplo, a través de una valoración contradictoria, que desvirtúen la «plusvalía ficticia imputada» punto y aparte.

Lo que debemos destacar en el planteamiento del Juzgado es que no está dudando de la constitucionalidad en la aplicación de los criterios objetivos que establece la Norma Foral (y por extensión de la norma General de la que trae causa) en todos los casos en que se aplica el tributo,

sino únicamente en aquellos en los que se ha producido una disminución patrimonial por resultar el valor de venta inferior al valor de compra, y en cuyo caso el establecimiento de una cuota tributaria podría no sólo ser contrario al principio de capacidad económica sino tener además un carácter confiscatorio al no darse realmente dicha capacidad. Este planteamiento resulta esencial para entender el fundamento de la Sentencia y el Fallo, puesto que el TC basa el estudio de la cuestión exclusivamente en estos casos para finalmente acordar una nulidad parcial de los ya meritados artículos solamente cuando se produce una minoración patrimonial.

### **III . Alegaciones a favor de la constitucionalidad de la norma foral planteadas por las partes en el proceso**

Merece la pena detenernos brevemente en las alegaciones que formulan las cuatro partes principales de este procedimiento, a saber, la Fiscalía General del Estado, la Abogacía General del Estado, la Diputación Foral y las Juntas Generales de Gipúzcoa.

Los Fundamentos Jurídicos de la Sentencia comienzan con la solicitud inicial formulada por la Fiscal General del Estado, para que el asunto se circunscriba a la Norma Foral y por tanto que no se extienda a los artículos equivalentes de la ley de Haciendas Locales, que por conexión con aquella ya habían sido objeto de mención en los antecedentes del asunto. En definitiva, el TC admite la cuestión, dejando claro en el primer punto de su Fallo que queda excluida toda mención a la citada Ley estatal. Además, y atendiendo a las alegaciones de la Abogacía del Estado y de las Juntas Generales, también se circunscribe el asunto a los apartados de los artículos que finalmente se declaran nulos y no al artículo 1 (naturaleza y hecho imponible) ni a la totalidad del artículo 4 (base imponible y cuota) de la Norma Foral, como había planteado el Juzgado, admitiéndose la cuestión sobre el artículo 7.4, relativo a la imposibilidad de valoración contradictoria.

Entrando en el fondo del asunto, la Abogacía del Estado expone unas alegaciones cuanto menos curiosas a la hora de defender la constitucionalidad de los preceptos, comenzando por un pretendido error del Auto de planteamiento de la cuestión de constitucionalidad al confundir el valor real con el valor catastral. En tal sentido la Abogada del Estado considera que el tributo no trata de grabar incrementos reales precisamente porque el legislador ha establecido un método objetivo de cálculo de la base imponible sin considerar en absoluto ese supuesto incremento fáctico, lo que justificaría que en estos casos de disminución patrimonial también resultará lógico emitir una liquidación por el impuesto. Resulta sorprendente la justificación dada por la Abogacía del Estado al considerar que desde este punto de vista el tributo no es contrario al principio de capacidad económica establecido en la Constitución, pues trata de justificar que en cualquier caso en el que se produce una transmisión existe una manifestación de capacidad económica susceptible de gravamen, además de exponer que durante los años del «boom inmobiliario» el valor de los inmuebles superaba su valor catastral y por lo tanto, al tributarse por este valor catastral la cuota resultaba inferior a la que sería aplicable si se hiciese por el valor de mercado. En tercer lugar, justifica la constitucionalidad de los preceptos en las medidas aprobadas por el legislador central para posibilitar a los Ayuntamientos la reducción de hasta un 60% del valor catastral durante cinco años.

Más curiosa resulta la alegación formulada por la Diputación foral de Guipúzcoa, para la que la inconstitucionalidad de un impuesto no se puede basar en la existencia de supuestos de hecho particulares sino en las situaciones habituales que prevé la norma, considerando que en los casos en que se ha producido una minusvalía se estaría ante un supuesto de no sujeción por no haberse producido el hecho imponible.

Por lo que respecta a las Juntas Generales de Guipúzcoa se alega que tanto el principio de capacidad económica como el de no confiscatoriedad sólo pueden predicarse del sistema tributario en su conjunto pero no de cada impuesto en particular, con lo cual, y a partir de esta lógica, no estaríamos en ningún caso ante la lesión de tales principios en el caso de autos, teniendo en cuenta que existen mecanismos para ajustar el valor catastral a la realidad del mercado, así como la posibilidad de que los Ayuntamientos establezcan un porcentaje del valor del suelo sobre el que aplicar el tipo de gravamen, así como la fijación del porcentaje de éste.

Y por último, la Fiscal General del Estado realiza una consideración similar a la de la Diputación

Foral forzando, desde nuestro punto de vista, la aplicación de la normativa reguladora del impuesto. En tal sentido indica que para considerar la existencia la obligación tributaria debe compararse el valor inicial y el valor final de la transmisión, y si éste resulta notablemente inferior, produciéndose una pérdida patrimonial, no habría devengo del impuesto y por lo tanto tampoco hecho imponible. Además, en los Antecedentes se añade el recordatorio que hace la Fiscalía sobre la reforma operada en la [Ley de Haciendas Locales \( RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851 \)](#) por la [Ley 51/2002 \( RCL 2002, 3053 \)](#) al suprimir el término «real» en la configuración del hecho imponible, lo que denota el interés del legislador en tener en cuenta únicamente un criterio objetivo a la hora de fijar la base imponible del tributo.

#### IV . El criterio del tribunal constitucional

Para resolver la cuestión el TC realiza un repaso al principio de capacidad económica, recordando que supone la participación de la comunidad, en este caso a través de las plusvalías generadas por la actividad inmobiliaria, en el sostenimiento de los gastos públicos como mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones<sup>1</sup>. Esto no obsta la necesidad de que la obligación de colaborar con dichos gastos debe tener en cuenta hechos o actos que reflejen una verdadera capacidad económica, lo que impide, desde el punto de vista constitucional, grabar actos «inexistentes, virtuales o ficticios», como ya han tenido ocasión de considerar anteriores Sentencias del TC<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> [SSTC 182/1997, de 28 de octubre \( RTC 1997, 182 \)](#) , FJ 6.º; 245/2004, 22 de 16 de diciembre, FJ 5.º; 189/2005, de 7 de julio, FJ 7.º; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 9.º).

<sup>2</sup> [SSTC 19/2012, de 15 de febrero \( RTC 2012, 19 \)](#) , FJ 7.º; 53/2014, de 10 de abril, FJ 6.ºb); y 26/2015, de 19 de febrero, FJ 4.ºa).

Lo que no deja lugar a dudas el Tribunal es que ha de existir una obvia manifestación de riqueza para que pueda considerarse en primer lugar la existencia de una capacidad económica por parte del sujeto pasivo, que supone presupuesto necesario para la aplicación del tributo. Por tal motivo el TC critica, con razón, las alegaciones de las Juntas Generales de Guipúzcoa relativas a que el cumplimiento de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad se predicen exclusivamente del sistema tributario en su conjunto. Desde nuestro punto de vista también resulta patente que no sólo esos principios constitucionales se aplican a todo un sistema establecido que establece el legislador sino que dentro del mismo existen diversos tributos que forma parte de aquel y que por tanto individualmente también deben cumplir todos los principios y garantías que establece la Constitución y el resto del ordenamiento. Resulta también, desde nuestro punto de vista, patente la indisociabilidad entre un sistema tributario y las partes que lo conforman, siendo aquel el marco estructurado y normativo en el que se crean y conviven las partes en forma de tributos y que obviamente heredan las características y condiciones del conjunto del sistema.

Así pues, el TC recuerda que el «deber de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado que consagra el artículo 31.1 de la Constitución no puede llevarse a efecto de cualquier manera, sino única y exclusivamente “de acuerdo con” la capacidad económica», constituyendo dicho principio un fundamento de la tributación que impide que el legislador establezca tributos cuyo objeto no «constituye una manifestación de riqueza real o potencial» y por tanto deja claro que ese mismo legislador no está autorizado a grabar riquezas «meramente virtuales o ficticias» y por tanto inexpressivas de capacidad económica<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> [ATC 71/2008, de 26 de febrero \( RTC 2008, 71 \)](#) , FJ 5.

Por otro lado, y respecto a la defensa que se realiza de la constitucionalidad de los preceptos puestos en duda, defendiendo que en los casos de minusvalía no habría sujeción al impuesto, el TC remarca que, efectivamente, el objeto del mismo es el incremento del valor de los terrenos, pero por el contrario, en la práctica el gravamen no queda «anudado» a la existencia de un incremento real sino que el método de cálculo de la base imponible se aplica en cualquier caso y de manera automática.

Así es, como indica el TC no nos encontramos ante un «impuesto que someta a tributación una

transmisión patrimonial» ni que grave el patrimonio, sino que grava el aumento del valor, hallándonos «ante un impuesto que somete a tributación, en principio, la renta potencial que deriva de la titularidad de un terreno de naturaleza urbana puesta de manifiesto con ocasión de su transmisión». A partir de esta cadena de razonamientos, donde el elemento primordial a tener en cuenta es el concepto de renta potencial o supuesta, el TC justifica la plena validez del método de estimación objetiva o matemática del incremento producido a efectos del tributo cuando, efectivamente, se produce una ganancia patrimonial derivada de un incremento que presumiblemente se produce por el paso del tiempo. Pero lo que no acepta, y aquí se encuentra el meollo de la cuestión, es que se aplique ese mismo criterio automático cuando no existe esa renta potencial sino que se considera, por el contrario, la existencia «irreal» del incremento.

Por tanto, desde esta perspectiva queda claro que cuando el valor de transmisión es inferior al de adquisición aquella no puede quedar sometida al tributo, pues en tal caso quebraría el principio de capacidad económica.

En cuanto a la prohibición de la confiscatoriedad el TC recuerda que tal principio «obliga a no agotar la riqueza imponible –sustrato, base o exigencia de toda imposición– so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución».

En efecto, en el caso de autos el gravamen de 18.000 euros que impone el Ayuntamiento de Irún al sujeto pasivo no sólo escapa de la lógica tributaria que impone el principio de capacidad económica sino que agrede cualquier racionalidad del sistema tributario al convertirse realmente en una imposición que empeora de tal manera la situación económica del obligado que llega a ser –efectivamente– confiscatorio, pues en el caso concreto de minusvalías patrimoniales no se está, en modo alguno, compensando al interés general de ganancia alguna.

Otra cuestión que considera la Sentencia es la imposibilidad que impone la norma de aportar una valoración contradictoria, o dicho en otros términos, de prueba en contrario del valor de la transmisión (base imponible). Esto supone, ciertamente, ahondar en la indefensión que se produce en el sujeto pasivo no sólo por tener que tributar por un valor ficticio aplicado de manera automática, se tenga o no un incremento de patrimonio, sino además impidiendo que se puedan aportar medios de prueba contradictorios en defensa de los derechos y garantías del contribuyente, produciéndose lo que el propio Tribunal, citando otras Sentencias anteriores, denomina una «indeseable arbitrariedad al gravarse “en todo en parte rentas aparentes, no reales”»<sup>4</sup>.

<sup>4</sup> SSTC 221/1992, de 11 de diciembre ( RTC 1992, 221 ), FJ 5 c); y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8.

Por lo que respecta a la alegación que realiza la Abogacía del Estado en cuanto a que el legislador ya tuvo en cuenta en el Texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario la posibilidad de actualización de los valores catastrales en función de la marcha del mercado inmobiliario, el TC recuerda que dicha previsión no es aplicable a los Territorios Históricos; y tampoco sirve la alegación de que los Ayuntamientos tienen la potestad de reducir hasta en un 60% el valor catastral de los bienes inmuebles en determinados casos pues dicha previsión sólo está prevista en la Ley de Haciendas locales y es aplicable en los territorios de derecho común pero no se prevé –por el contrario– en la normativa Foral.

Para finalizar, el TC rechaza las alegaciones de las cuatro partes intervinientes de que sería posible no aplicar el tributo cuando se da una minoración patrimonial por inexistencia del hecho imponible, tratando de ajustar la legislación vigente a los criterios constitucionales estudiados. Este razonamiento tiene su lógica puesto que el propio tributo se define indicando que grava el incremento producido por el valor de los terrenos en los casos de transmisiones, y es obvio que si no se ha producido un incremento tampoco sería aplicable el mismo. En tal sentido, el TC está de acuerdo en la necesidad de «apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución», pero critica ese intento de forzar la interpretación de la norma cuando la misma no establecido tales opciones y por lo tanto se estaría asumiendo una «función del legislador positivo que en ningún caso le corresponde la Administración».



Ciertamente, nos parece una interpretación forzada de las partes, pues el texto de la norma, tanto foral como común, no establecen ninguna distinción ni prevención al efecto, y no se considera la posibilidad de declarar no sujeta o exenta de gravamen una minoración patrimonial, pues el propio establecimiento de un método objetivo de cálculo que no tiene en cuenta el beneficio o la pérdida patrimonial real del negocio jurídico impide palmariamente deducir esta opción que al igual que indica el Tribunal, trata de forzar el mantenimiento de la regulación del tributo dentro de los parámetros de la Constitución para evitar obviamente los efectos perversos para las arcas públicas que la declaración de inconstitucionalidad sin duda acarrearía, y más si se tiene en cuenta que el legislador no sólo impide la prueba en contrario respecto del valor de la transmisión sino que, salvo algunos casos excepcionales en los últimos años y a consecuencia de la crisis, los Ayuntamientos han grabado cualquier transmisión, independientemente del resultado favorable o desfavorable de la misma en el bolsillo del contribuyente.

## V. Conclusiones

Desde nuestro punto de vista el TC ha acertado al declarar la nulidad de los mencionados preceptos, pues creemos palpable la contradicción que se produce entre el método de cálculo de la base imponible de este tributo y los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad cuando no hay ganancia real, sin contar con la agravante de prohibirse la valoración contradictoria como garantía de los derechos de los contribuyentes. Dicho lo cual debemos realizar algunas puntualizaciones. Primeramente, si bien la cuestión de inconstitucionalidad se centraba únicamente en los preceptos de la Norma Foral de Guipúzcoa, no cabe duda de que tanto los Fundamentos de la Sentencia como su Fallo se encuentran íntimamente relacionados con la regulación del mismo tributo en la Ley de Haciendas locales. Esta es una de las cuestiones que plantea dudas en cuanto a los efectos de dicha Sentencia en los Ayuntamientos del resto de España. Es de suponer que el legislador central tendrá en cuenta este Fallo tanto como el autonómico para adecuar la normativa común al criterio del Constitucional.

Por otro lado, debemos recordar nuevamente que el Fallo solamente afecta a aquellos casos en que se produce una disminución patrimonial y por tanto en los que se da una pérdida patrimonial que deberá probarse por los interesados. Y precisamente aquí es donde se plantea una cuestión trascendental, pues es propio del legislador la aplicación tradicional de criterios objetivos de determinación de la base imponible en aquellos tributos y casos en los que resulta realmente difícil o imposible obtener de una manera real y objetiva (en el sentido de conocer a ciencia cierta el valor de los negocios jurídicos) la base imponible. Véase por ejemplo el régimen de estimación objetiva del IRPF (módulos) o la aplicación en algunas Comunidades Autónomas de un coeficiente sobre el valor catastral o de una fórmula matemática para determinar la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales. Todo ello responde a una necesaria política impositiva que evite los típicos fraudes que se han dado a la hora de declarar por las partes en un negocio jurídico el valor del mismo (reduciendo por ejemplo, el valor de compraventa en Escritura con el fin de pagar menos impuestos).

Este viene a ser el fundamento del establecimiento de un criterio objetivo en el impuesto que estamos estudiando. Esta metodología sin embargo, no ha sido criticada en absoluto por el TC; lo que se critica y lleva al Fallo en esta Sentencia es la aplicación del mismo método si tener en cuenta la existencia real de un incremento patrimonial, problema que también podría darse en otros tributos.

Por tanto, a partir de ahora la solución más plausible que consideramos le queda al legislador es modificar la norma para que sólo se aplique el impuesto estudiado en los casos de incremento real del patrimonio. Volvemos así al criterio establecido anteriormente a la [Ley 51/2002 \( RCL 2002, 3053 \)](#) en el que se mencionaba, como dijimos, esa cláusula de incremento «real».

Otra cuestión es el modo de probar por parte de los sujetos pasivos que se ha producido una disminución patrimonial, pues nos encontraríamos a partir de ahora con la posibilidad de que los intervinientes acordaron recoger en documento público un valor de transmisión inferior al de la original adquisición. Aquí es precisamente donde se plantean las verdaderas dudas en la regulación ulterior que establezca el legislador porque si no puede aplicar unos criterios objetivos que venían dados precisamente por la necesidad de evitar fraudes, ¿qué método de obtención de información

veraz o real sobre el importe de la transmisión puede utilizar para declarar no sujeto o, por el contrario, grabar el negocio jurídico?

A priori se nos ocurre la posibilidad de acudir a las estadísticas oficiales sobre el valor de mercado del suelo urbano como las que se publican en el Boletín estadístico del Ministerio de Fomento. Quizá esta sería la solución más objetiva desde el punto de vista de justicia tributaria y que evitaría a la vez las indudables corruptelas que se venían dando por parte de los particulares.

El tiempo dirá con qué nos sorprende el legislador para aunar el cumplimiento de la Sentencia y la interpretación extensiva que suponemos se hará al ámbito del territorio común, con el mantenimiento de unas arcas locales necesitadas de ingresos.