

PROGRESIVIDAD FISCAL Y CONFISCATORIEDAD EN LOS
TRIBUTOS LOCALES

TAX PROGRESSIVITY AND CONFISCATION IN LOCAL TAXES

Actualidad Jurídica Iberoamericana, núm. 3, agosto 2015, pp. 717-728.

Fecha entrega: 14/06/2015
Fecha aceptación: 15/06/2015

Dr. FERNANDO HERNÁNDEZ GUIJARRO
Abogado
fernandohernandez@icav.es

RESUMEN: El ordenamiento jurídico tributario español se desarrolla sobre los principios constitucionales de 31 de la Carta Magna. Dentro del sistema de reparto de la potestad tributaria del Estado y como desarrollo de la autonomía financiera de los Municipios, éstos dictan normas que deben respetar este marco constitucional. En el desarrollo de los tributos propios, los Ayuntamientos deberán considerar las consecuencias de los principios de progresividad y no confiscatoriedad.

PALABRAS CLAVE: progresividad, no confiscatoriedad, tributos locales, ordenanzas fiscales.

ABSTRACT: The Spanish tax law is built on the constitutional principles of the Constitution 31. Within the system of allocation of taxing rights of the State and as development of financial autonomy of the municipalities, these rules dictate that they must respect this constitutional framework. In the development of its own taxes, the municipalities must consider the consequences of the principles of progressiveness and non-confiscatory.

KEY WORDS: progressiveness, not confiscatory, local taxes, tax ordinance.

SUMARIO: 1. Introducción.- 2. El principio de progresividad.- 2.1. La progresividad en los Tributos Locales.- 2.2. El conflicto entre los principios de progresividad e igualdad en las tasas por prestación de servicios públicos.- 2.3. Control jurisdiccional del principio de progresividad.- 3. Principio de no confiscatoriedad.- 3.1. Control jurisdiccional del principio de no confiscatoriedad.

1. Los principios constitucionales del artículo 31 son la base y fundamento del Derecho Tributario por cuanto son los principios esenciales y nucleares del sistema que lo soporta, y además, porque son fuentes normativas a las que debe ajustarse el resto del Ordenamiento jurídico fiscal. Por ello estos principios no sólo tendrán un valor programático sino también preceptivo, es decir, gozarán de aplicación directa en la actuación y revisión del quehacer de las Administraciones Tributarias y actuarán como garantía en la producción normativa. Sea ésta de carácter legal -Poder Legislativo- o reglamentaria -Poder Ejecutivo-, pues la Constitución es la norma suprema del Ordenamiento jurídico español¹ y a la que el resto de disposiciones deben ajustarse y respetar bajo sanción de nulidad tanto por la jurisdicción ordinaria² como constitucional³.

Dentro del ámbito de los Poderes Públicos que disponen de potestad para dictar normas están los Municipios. La propia Constitución en su artículo 137 estableció que “el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses” y, para el ejercicio de la citada gestión, el Legislador aprobó la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Concretamente, y para el supuesto de los intereses financieros y tributarios del Municipio, el artículo 106.2 dispuso que “la potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección”.

En definitiva, dentro de la distribución del poder público del Estado, la autonomía local representa el derecho de dicha comunidad a gobernarse y administrarse a sí misma⁴. Como afirma el Tribunal Constitucional en su

¹ Así la define el art. 5.1 de la LOPJ.

² Tal y como dispone el art. 71.1.a) LJCA, en relación con el art. 62.2 LRJPAC.

³ Tal y como dispone el art. 39.1 LOTC.

⁴ En parecidos términos la define la Carta Europea de Autonomía Local en su artículo 3.1 que establece que “por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva de las

Sentencia de 32/1981, 28 de julio, “la Constitución prefigura una distribución vertical del poder público entre entidades de distinto nivel que son fundamentalmente el Estado, titular de la soberanía; las Comunidades Autónomas, caracterizadas por su autonomía política, y las provincias y municipios, dotadas de autonomía administrativa de distinto ámbito”. Por todo ello, las Ordenanzas Fiscales dictadas por los distintos Municipios para la gestión de sus competencias tributarias serán las normas que desarrollen la autonomía financiera de estas entidades y que, en última instancia, deberán respetar siempre el contenido de los principios constitucionales tributarios. Por lo que a este trabajo interesa, los principio de progresividad y no confiscatoriedad.

2. Tal y como presenta la Constitución de 1978 los principios de justicia tributaria, tras indicar la generalidad de los llamados al sostenimiento de los gastos públicos y señalar el objeto sobre el que se establece el gravamen -capacidad económica-, subraya que el sistema tributario está inspirado en los principio de igualdad, progresividad y no confiscatoriedad.

Centrado este apartado en la progresividad impositiva, vamos a analizar las consecuencias de este principio en un sistema donde conviven tributos de distinto tipo y origen, así como impuestos que por su naturaleza lo aplican de forma plena y otros que no⁵.

Coincidimos con la profesora PURIFICACIÓN PERIS cuando afirma que la progresividad es una “característica del sistema tributario mediante la cual, a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto aumenta la contribución, pero en proporción superior al incremento de riqueza”⁶. Dicho en lenguaje coloquial; el que más “tiene” debe contribuir en mayor proporción.

Este principio ha sido, como no podía ser de otra forma, respaldado por el Tribunal Constitucional en cuanto a su acomodo con el de igualdad tributaria⁷. Esta compatibilidad entre estos principios aparentemente contradictorios tiene fácil resolución dado que la igualdad será siempre

Entidades Locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la Ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes”.

⁵ Téngase en cuenta que impuestos como el IRPF o ISD son un ejemplo de la eficacia del principio de progresividad, frente al IS que es proporcional. Estos impuestos son personales y directos, sin embargo sólo los primeros aplican cabal y plenamente el citado principio jurídico tributario.

⁶ PERIS GARCÍA, P.: *Derecho Financiero I*, -Open Course Ware- Universitat de València, Curso 2010-2011. Disponible en: <http://ocw.uv.es/ciencias-sociales-y-juridicas/derecho-financiero-y-tributario-i/leccion5iudf.pdf>. (Consulta 15 de junio de 2013).

⁷ SSTC 27/1981, de 20 de julio y 45/1989, de 20 de febrero.

respetada en la tributación progresiva por cuanto a igualdad de renta/patrimonio, igualdad de carga tributaria. Si bien, efectivamente, quien más tenga, más aportará a las arcas públicas.

El sistema tributario inspirado en la progresividad tiene una clara finalidad recaudatoria pero también persigue la consecución de otros fines constitucionales como la distribución de la renta y otros establecidos en el Capítulo de los principios rectores de la política social y económica⁸. Sin embargo, este fin recaudatorio para el sostenimiento de los gastos públicos tiene un límite, también constitucional, que es la prohibición de la confiscatoriedad. A tal efecto nuestra Ley Fundamental utiliza la expresión “en ningún caso” para establecer la frontera a este principio⁹. Esta interdicción será analizada en el siguiente apartado.

2.1. Es prácticamente unánime la postura que no ve inconveniente en el establecimiento del presente principio general en los impuestos municipales. Sin embargo, no se puede decir lo mismo en el caso del resto de figuras tributarias de estas haciendas. La progresividad de las tasas y contribuciones especiales mantiene un debate doctrinal, y como veremos más adelante también jurisprudencial, sobre la posibilidad de introducir este principio en su determinación¹⁰. Por nuestra parte, entendemos que en la configuración

⁸ En el Capítulo III, del Título I, de la CE se relacionan principios y fines como: la protección social, económica y jurídica de la familia; promoción de las condiciones favorables para el progreso social y económico (de manera especial dirigida al empleo); fomentar una política que garantice la formación y readaptación profesionales, etc., que pueden y deben ser favorecidos a través de medidas tributarias. Por un lado para minorar las diferencias sociales repercutiendo mayor carga tributaria a quien más riqueza tiene; por otro para incentivar o estimular a la consecución de estos fines constitucionales con: exenciones, reducciones, bonificaciones o deducciones. En definitiva, utilizando la progresividad tributaria como instrumento de política social y económica.

⁹ La sentencia 1419/2007, del TSJ de la Comunidad Valenciana, rec. n° 353/2006, de 23 de noviembre de 2007, analizando el principio en cuestión, afirmó que “otro tanto cabe afirmar de la progresividad, la cual -independientemente de su dificultad conceptual en una tasa por expedición y vigencia de una autorización, polémica conceptual que se ha manifestado ya prolijamente en el ámbito de las Haciendas Locales (en cuanto si cabe introducir el criterio de la progresividad, junto con el de la capacidad económica, en las Ordenanzas reguladoras de algunas tasas municipales)- tan solo sería susceptible de calificar la inconstitucionalidad de un tributo (con las especialidades de aquellos que gravan las rentas globales de los sujetos pasivos, en los que la progresividad tiene un sentido particular), en el caso de que resultara acreditado que el tributo tiene un sentido netamente regresivo”. En idéntico sentido se pronuncia la Sentencia del mismo Tribunal de 25 de noviembre de 2003, rec. n° 66/2002.

¹⁰ En el trabajo de DE VICENTE DE LA CASA, F.: “Los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad como límite a la concurrencia de tributos”, *Crónica Tributaria*, n°

de estas instituciones fiscales resultan de aplicación todos los principios previstos en el artículo 31.1 de la Constitución. La Carta Magna se refiere a los principios en los que debe inspirarse el sistema tributario e incluye a la progresividad entre ellos, y en la medida en que la tasa y la contribución especial son tributos, quedarán en el campo de aplicación de este principio. Dicho esto, entendemos que la intensidad en la que debe desarrollarse, ciertamente, no será la misma en los impuestos que en las tasas y contribuciones especiales.

2.2. La constitutiva prestación de un servicio público en la creación de estas tasas hace que resulte más difícil introducir la progresividad en la determinación de la deuda tributaria. No en vano, en el cálculo de la base imponible de este tributo debe considerarse exclusivamente los costes directos e indirectos que origina la exacción de la propia tasa. En este sentido, entendemos que en la determinación de la deuda impositiva de estos tributos, de entrada, el principio predominante es el de proporcionalidad, pues el reparto de los mencionados costes debe seguir criterios coherentes, lógicos y justificados con relación a la producción u origen de dichos costes. Mas también podría tener cabida el principio de progresividad en el establecimiento de la tarifa para el caso de las tasas locales tal y como preceptúa el artículo 24.3 TRLHL. Si bien, tal y como acertadamente subraya MARTÍN FERNÁNDEZ, “para aplicar un tipo de tarifas progresivas en estos tributos se hace necesario que la base imponible se encuentre bien estructurada y tenga relación con el coste del servicio. En caso contrario el resultado alcanzado puede resultar contrario al principio de igualdad”¹¹.

Este atentado contra el principio de igualdad es, precisamente, lo que estimó el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en su Sentencia 585/2008, de fecha 10 de junio de 2008, número de recurso 57/2006, siendo ponente el Ilmo. Sr. D. José Luis Piquer Torrome¹², cuando comparando los distintos tipos impositivos de la Ordenanza Fiscal que regulaba la Tasa por

144/2012, p. 150, se hace una exposición de posturas a favor y en contra de la aplicación del principio de progresividad en estos tributos locales. Los autores que excluyen este principio del ámbito de la tasa y la contribución especial justifican su opinión afirmando que la naturaleza de éstas como tributos con fines no-financieros, hace que no les resulte aplicable la progresividad pues su finalidad no es el sostenimiento de los gastos públicos.

¹¹ MARTÍN FERNÁNDEZ, J.: *Tasas y precios en la Hacienda Local. La experiencia española*. Madrid (2013): Marcial Pons, p. 88.

¹² La citada sentencia se pronunció como consecuencia de la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº Uno de Valencia, tras la estimación del recurso indirecto que había interpuesto una mercantil a la que asistí, personalmente, como Letrado en el procedimiento abreviado de referencia.

prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos urbanos, del Ayuntamiento de Torrente, declaró:

“la Sala entiende que carece de justificación en la Ordenanza la diferencia establecida entre las cuotas a aplicar por la tasa cuestionada, que establece una discriminación contraria a lo dispuesto en el artículo 14 en relación con el 31 de la Constitución Española. Pues al tomar en consideración el tipo de actividad que se realiza en el inmueble, un despacho profesional, como único factor a tomar en consideración, no evidencia una mayor capacidad económica que la titularidad de una vivienda, y en modo alguno justifica una mayor contribución a los costes, o al menos no se justifica en la Ordenanza, porque tampoco es correlativa al uso del servicio que se presta”.

Por lo que el TSJ entendió que configurar la tasa sobre parámetros como la actividad que se desarrolle, no tiene relación ni justifica un mayor coste del servicio y, en consecuencia, declaró la no conformidad a Derecho dicho extremo.

2.3. Una advertencia a reseñar sobre la aplicación de este principio general en los tributos locales es la distinción entre impuestos, y tasas y contribuciones especiales. La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid 1084/2008, número de recurso 17/2044, de fecha 16 de julio de 2008, siendo ponente la Ilma. Sra. Dña. Fátima de la Cruz Mera, indicó que “*el principio de progresividad, predicable en todo caso de los impuestos pero no de las tasas*”. Esta doctrina fue reiterada en la reciente Sentencia del mismo Tribunal 1122/2013, número de recurso 745/2012, de fecha 18 de septiembre de 2013, siendo ponente la Ilmo. Sr. D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez.

No obstante lo anterior, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Baleares 94/2004, número de recurso 436/2001, de fecha 3 de febrero de 2004, siendo ponente Ilmo. Sr. D. Pablo Delfont Maza, estimó infringido el principio de progresividad en la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa de residuos sólidos urbanos para el ejercicio 2001 del Ayuntamiento de Alcudia por aplicación de este principio jurídico.

En efecto, esta Sentencia concluye que no se ha respetado la progresividad debida por comparación con otras situaciones tributarias previstas en la misma Ordenanza Fiscal. A tal efecto indica:

“el criterio de progresividad contemplado en ese epígrafe no resistía comparación sea con Hotel que, con cinco o diez veces más de plazas que

trabajadores en la central térmica del caso, sin embargo, disfrutaba de cuota diez veces menor, o sea con Puertos Deportivos que, siendo de hasta 400 amarres, disfrutaban de cuota más de cincuenta veces menor a la correspondiente a la aquí recurrente”¹³.

En el siguiente fundamento jurídico, la Sentencia pone de manifiesto de forma didáctica el doble juego de la progresividad recordando que:

“El criterio de la progresividad, operativo en dos sentidos, esto es, tanto para favorecer -sea mediante exención o sea mediante bonificación- al sujeto obligado de menor capacidad económica como para agravar la carga tributaria de quienes de mayor capacidad económica disponen, naturalmente, queda sujeto al control jurisdiccional, incumbiendo así a la Sala el examen de la solidez del criterio de progresividad considerado por el Ayuntamiento”.

Finalmente, el citado Tribunal, concluirá con la estimación del recurso declarando nulo el epígrafe de la Ordenanza Fiscal impugnada. Pudiendo concluir que la progresividad tiene cabida en la tasa y contribución local siempre que esté bien articulada y distribuida la base imponible y, asimismo, que su aplicación no determine cuotas que no resistan una comparación basada en criterios de justicia tributaria.

3. El presente principio tributario, como se ha expuesto con anterioridad, está especialmente unido al principio de progresividad. Si bien es cierto que todos los principios constitucionales del artículo 31.1 están relacionados y comunicados entre ellos¹⁴, resulta mayor si cabe esta conexión entre progresividad y no confiscatoriedad. Si el primero propondrá el incremento de la tributación por aplicación de mayores tipos impositivos conforme aumente la renta o patrimonio a gravar, el segundo indicará hasta dónde puede llegar ese incremento impositivo¹⁵.

Ciertamente, el nivel de contribución que pueda considerarse confiscatorio es una cuestión compleja y difícil de acotar¹⁶. Nuestro Tribunal Constitucional

¹³ Idéntico argumento utilizó el mismo Tribunal en su Sentencia 417/2002, nº de Autos 160/2000.

¹⁴ Interpretación reiterada por el Tribunal Constitucional en SSTC 27/1981, de 20 de julio; 46/2000, de 17 de febrero; 193/2004, de 4 de noviembre y 10/2005, de 20 de enero.

¹⁵ Es decir, actúa de garantía para que las contribuciones públicas absorban por vía impositiva tan sólo una parte de la propiedad y de la renta, entendiéndose que, fijado un límite, su transgresión quebraría este principio.

¹⁶ No resulta difícil llegar a esta afirmación dado que nuestro sistema tributario está compuesto por multitud de impuestos (estatales, autonómicos y locales), tasas y otras tantas

ha resuelto esta cuestión de una forma, a nuestro entender, poco satisfactoria dado que con la postura indicada por el supremo intérprete de la CE, es harto complejo apreciar dicho límite.

En efecto, la STC 150/1990, de 4 de octubre, haciendo referencia a la posible infracción del principio de no confiscatoriedad estableció que:

“el sistema fiscal tendría dicho efecto si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes, se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades”.

Esta Sentencia llega a poner como ejemplo de infracción de este principio un sistema tributario donde el IRPF “*alcanzara un tipo medio de gravamen del 100 por 100 de la renta*”. Supuesto que nos parece del todo desacertado porque, para darse esa situación -tipo medio 100%- , deberían existir tipos marginales superiores al cien por cien, y ello se traduciría en un sistema tributario más que confiscatorio, pues a determinados niveles de renta se sancionaría la obtención de la misma al exigir una cuota tributaria superior a la base imponible. Dicho de otro modo, el ejemplo de TC es de un sistema que tipifica la obtención de renta por encima de un umbral como si de una infracción se tratase¹⁷. Y por ello entendemos que dicho ejemplo no es del todo procedente¹⁸.

Por todo lo expuesto, este principio jugará un papel de tope o límite para la regulación de tributos por legislador u Administración con capacidad normativa pero su aplicación en el control de disposiciones por parte de los Tribunales será escasa dada la doctrina constitucional expuesta. No obstante lo anteriormente expuesto, hemos podido encontrar situaciones donde la

figuras impositivas que actúan de forma conjunta y, en ocasiones, sobre el mismo objeto. Piénsese, por ejemplo, en la propiedad de un inmueble como segunda residencia que tributará: en IRPF como imputación de renta inmobiliaria y en IP e IBI por su titularidad. Sobre esta imposición solapada ver el artículo de LÓPEZ ESPADAFOR, C.: “Análisis sobre la conveniencia de nuevos enfoques en la confluencia del poder tributario estatal con los impuestos municipales”, *IEF*, Doc. n° 15/2011, pp. 27 a 34.

¹⁷ Piénsese en una escala de IRPF donde a partir de una base imponible de 50.000 euros el tipo impositivo marginal fuese del 120%. Ello implicaría que, por ejemplo, un sujeto pasivo que obtuviese unos rendimientos del trabajo de 60.000 euros, además de contribuir con el 100% de los 10.000 que superan la base máxima (60.000-50.000), tuviera que pagar 2.000 euros más.

¹⁸ Opinión distinta nos merece la Sentencia del Tribunal Constitucional Alemán de 22 de junio de 1995 que, como indica MENÉNDEZ MORENO entendió que “la imposición, para no incurrir en la prohibición de confiscatoriedad, no puede superar un límite aproximado del 50% de los rendimientos” (MENÉNDEZ MORENO, A.: “El marco constitucional de la financiación de las comunidades autónomas”, *Revista Jurídica de Castilla y León*, n° extraordinario (2004), p. 489.

jurisdicción se pronuncia sobre este principio tributario en relación a una Ordenanza Fiscal. A continuación se expondrán casos ventilados por los Tribunales sobre el principio de no confiscatoriedad.

3.1. Si como hemos indicado no ha sido abundante la jurisprudencia que aplicase de forma directa este límite en el control de normas tributarias, y menos aún su cita expresa como fundamento jurídico, no es menos cierto que podemos encontrar Sentencias que, valorando lo excesiva, irracional y disparatada que resultaba la cuota tributaria, concluyen con la necesaria declaración de nulidad por elevación al principio general que recoge a los demás, es decir, por aplicación del principio de justicia. Cuando una norma choca frontalmente contra lo racional y razonable no podemos menos que colegir que la misma es arbitraria e injusta.

En nuestra jurisprudencia menor podemos encontrar la Sentencia número 1214/2006, de 30 de noviembre de 2006, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recurso 60/2006, siendo ponente el Ilmo. Sr. D. Emilio Rodrigo Aragonés Beltrán, que, resolviendo un recurso de apelación contra la sentencia núm. 72/2006, dictada en fecha 5 de abril de 2006, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona y su provincia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo 568/2004, interpuesto contra la resolución del Ayuntamiento de Vilafranca del Penedés, desestimatoria de la reposición interpuesta contra liquidación en concepto de tasas de prestación de servicios de intervención integral de la administración municipal en las actividades e instalaciones, en su fundamentación jurídica la Sala afirma que:

“Aplicando los criterios expuestos al caso de autos, ha de concluirse que supone una manifiesta desnaturalización de la tasa de que se trata que su importe sea de más de 105.000 euros cuando el proyecto técnico a que se refiere la Ley, y que hay que ‘comunicar’ para su comprobación, ha ascendido, según consta probado en los autos, a poco más de 3.200 euros. No resulta racional que el coste de comprobar un proyecto ascienda a una cantidad que multiplica por más de 32 veces el coste del propio proyecto.

Tal conclusión, además de irracional, es contraria al tenor del art. 24 de la Ley de Haciendas Locales, produciéndose la citada desnaturalización de la tasa por un exceso injustificado, reprochable, notorio y excesivo, porque nunca una simple recepción de una comunicación y documentación, y una estereotipada actividad municipal (en realidad, según el contenido del expediente administrativo, ninguna actividad administrativa distinta de la propia liquidación de la tasa), puede suponer una tasa de más de 17 millones

de pesetas. Es un ejemplo típico de los denunciados por la doctrina de frecuentes fenómenos de ‘desnaturalización’ de la tasa, convirtiéndolo en la práctica en un impuesto indirecto, sin legitimación legal para ello y con resultados injustos de forma patente, pues no cabe permitir la imposición de verdaderos impuestos indirectos sobre el uso de los servicios públicos (SS TS de 11 de junio de 1996, de 6 de febrero de 1995, de 20 de julio de 1994, de 22 de mayo de 1998)”.

Ciertamente, la injustificada cuantificación de la tasa que llega a ser “32 veces más que el coste del proyecto” denota una ausencia total del citado principio, en la medida que, como afirma el Tribunal, “nunca una simple recepción de una comunicación y documentación, y una estereotipada actividad municipal (en realidad, según el contenido del expediente administrativo, ninguna actividad administrativa distinta de la propia liquidación de la tasa), puede suponer una tasa de más de 17 millones de pesetas”.

En el supuesto analizado la confiscatoriedad no viene por aplicación de un tipo impositivo fijo ni progresivo, situación ésta que, como se ha dicho anteriormente, es difícil de apreciar en el sistema tributario local español. Es el resultado de la aplicación de una cuota fija más una parte variable¹⁹ que tiene como resultado una infracción grave a la prohibición de confiscatoriedad en la medida en que la cuantía de la tasa resulta altamente superior al “coste del propio proyecto” a realizar.

Otra situación que puede darse en el establecimiento de los tributos locales es que, como consecuencia de la Ordenanza Fiscal, resulte un tipo impositivo superior al 100%. Este es el supuesto que resolvió el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, sentencia 423/2003, número de recurso 180/2001, siendo ponente el Ilmo. Sr. D. Emilio Rodrigo Aragonés, cuando, enjuiciando la conformidad a Derecho o no de una ordenanza, afirmaba que,

“el sistema contenido en la Ordenanza es manifiestamente erróneo, y como tal, arbitrario, porque no se fija la cuantía en relación con el valor en el mercado de la utilidad o aprovechamiento, sino en relación con el valor de repercusión del suelo calculado según las normas estatales para el valor catastral del IBI...”

¹⁹ Esta previsión está expresamente indicada en el art. 24.3 del TRLHL, por lo que su aplicación goza de legalidad plena. Sin embargo, un establecimiento excesivo de estas cuantías sobre las que se obtiene la cuota tributaria en la Ordenanza Fiscal, sí puede dar lugar, como en el presente caso, a una situación en la que el resultado sea “injusto de forma patente” como indica el Tribunal, y, por lo tanto, proceda la nulidad de la misma en dicho extremo.

Por tanto, si a tal valor en venta se aplica un tipo general de gravamen del 175%, se está cobrando no el precio de mercado de la utilidad del aprovechamiento, sino más del propio precio de compra del suelo utilizado, lo cual no puede estimarse sino como arbitrario, cuando no directamente disparatado”

Y por último, otro supuesto donde la Ordenanza Fiscal desconoce absolutamente la prohibición de confiscatoriedad nos lo proporciona la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 22 de mayo de 1998, número de recurso 6694/1992, siendo ponente el Excmo. Sr. D. Pascual Sala Sánchez, que sin citar expresamente el principio jurídico que estamos analizando, muestra como la cuota determinada conforme a la Ordenanza Fiscal resulta de un tipo impositivo del 550%. Todo ello en estos términos:

“en materia de bases y tarifas, su art. 6.º, lejos de reflejar unas tarifas calculadas sobre la base del coste real o previsible de esa actividad de verificación, erige como base la cuota que la persona o entidad que pretenda la licencia de apertura satisfaga al Tesoro... y, por consiguiente, por completo al margen de los costes globales del servicio, de los que, además, ningún vestigio existe ni ningún estudio se ha hecho que relacione o sirva para relacionar con ellos las cuotas porcentuales aplicables, cuotas éstas que, conforme ha sucedido en el supuesto de autos, pueden llegar al 550% de las merítadas bases y arrojar una liquidación, como se ha dicho, de 17.116.682 pesetas”

Por todo ello entendemos que la prohibición de confiscatoriedad, pese a no ser un principio de extendida aplicación en el control de las norma fiscales, sí tiene cabida a la hora de valorar la conformidad o no a Derecho de las Ordenanzas Fiscales. No tanto por su cita expresa, como hemos visto en las anteriores Sentencias, sino por mero sentido jurídico de justicia tributaria. Principio este que debe iluminar y guiar el razonamiento de Jueces y Magistrados cuando ejercen su importantísima función jurisdiccional.