

Consell Tributari

Expedient: 94/11

El Consell Tributari, reunit en sessió de 27 de juny de 2012, coneixent del recurs presentat per TA, SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- La mercantil TA, SL, mitjançant el senyor JLSM, va presentar, a 12 de juny de 2009, a l'Institut Municipal d'Hisenda, comunicació prèvia de realització d'obres de "Reformes interiors de local que modifiquen la distribució sense afectar a l'estructura de l'edifici", a ....., en la qual significava que tal comunicació es produïa a l'empara de l'art. 11 de l'Ordenança Municipal d'Obres Menors "i després de l'autoliquidació provisional de l'impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres". El que va donar lloc a un requeriment de l'Ajuntament de Barcelona de 19 de juny de 2009, en el qual s'indicava que a la comunicació no s'acompanyava l'esmentada autoliquidació de l'impost, per la qual cosa es considerava no efectuada dita comunicació i es donava un termini de 10 dies per esmenar-la.

2.- El 29 de juny de 2009 l'interessada va presentar escrit al·legant que les obres a realitzar no estaven subjectes al pagament de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres conforme a l'art. 4.d) de l'Ordenança Fiscal núm. 2.1. Argument que no va ser compartit per l'Ajuntament, que, en resolució del Gerent del Districte de Sant Martí de 5 d'octubre de 2010, va entendre que el precepte esmentat no era aplicable ja que segons el projecte presentat les obres a realitzar suposen un canvi en la distribució interior de l'edifici, atès que inclouen una remodelació dels envans. Aquesta resolució, notificada a 3 de desembre de 2010, va ser recorreguda en alçada, mitjançant escrit presentat el dia 31 següent, en el qual s'argumentava que com sigui que l'art. 100.1 del Text Refós de la Llei d'Hisendes Locals exigeix que la construcció, instal·lació o obra la realització de la qual comporti la subjecció al pagament de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres, requereixi l'obtenció de la corresponent llicència d'obres o urbanística i les obres a realitzar en el present supòsit no estan subjectes a llicència, en aplicació de l'art. 179.4 del Text Refós de la Llei

d'Urbanisme de Catalunya, aprovat per Decret legislatiu 1/2005, i incorporat en la data en què el recurs es va presentar a l'art. 87.4 del Text Refós de 6 d'agost de 2010, la no subjecció de l'activitat de què es tracta a l'obtenció de llicència comportaria la no subjecció al pagament de l'ICIO. Al que s'afegia, en primer lloc, que per l'exposat seria il·legal el paràgraf 2 de l'art. 2 de l'Ordenança Fiscal núm. 2.1, quan prescriu que estan inclosos en el fet imposable de l'impost els supòsits en que les Ordenances Municipals d'aplicació autoritzin la substitució de la llicència urbanística per la comunicació prèvia a l'empara de l'art. 179.4 del Text Refós de la Llei d'Urbanisme aprovat per Decret legislatiu 1/2005, de 26 de juliol. Així doncs s'invoca l'art. 4.d) de la repetida Ordenança, quant considera actes no subjectes a l'impost les obres interiors que no comportin cap canvi en les obertures, murs, pilars i sostres, ni en la distribució interior de l'edifici, llevat que formin part d'obres de remodelació, rehabilitació o reforma, que amb caràcter general es realitzin en un edifici o instal·lació. Argument aquest, en suport del qual s'esmenten diverses Sentències del Tribunal Suprem. Com a conseqüència de tot això es pretén la il·legalitat de l'Ordenança Fiscal núm. 2.1 i, subsidiàriament, que es declari que les obres sotmeses al règim de comunicació no estan subjectes al pagament de l'ICIO, o que l'esmentada no subjecció no concorria en aquest cas, en aplicació de l'art. 4.d) (encara que diu "c") de l'Ordenança.

### **FONAMENTS DE DRET**

Primer.- Començant per l'examen de la més específica de les al·legacions de la recurrent, s'ha de rebutjar la no subjecció al pagament de l'impost que s'invoca, en aplicació de l'art. 4.d) de l'Ordenança Fiscal núm. 2.1. Segons aquets precepte, efectivament, són actes no subjectes "les obres interiors que no comportin cap canvi en les obertures, els murs, els pilars i els sostres **ni en la distribució interior de l'edifici**, llevat que formin part de les obres de remodelació, rehabilitació o reforma, que amb caràcter general es realitzin en un edifici o instal·lació", i, en el nostre cas, resulta evident que les obres interiors projectades comporten un canvi **en la distribució interior de l'edifici**. Com es dedueix del propi contingut de la comunicació prèvia, segons la qual les obres consisteixen en "reformes interiors del local **que modifiquen la distribució** sense afectar a l'estructura de l'edifici", i, de l'informe que obra al foli 17 de l'expedient incorporat a la resolució aquí impugnada, en el qual es posa en relleu que les obres a realitzar suposen un canvi en la distribució interior de l'edifici, atès que contemplen una remodelació dels envans. Sense que enfront d'això càpiga invocar la

jurisprudència que s'esmenta a l'escrit del recurs, que en cap cas es refereix als supòsits de no subjecció a l'ICIO.

Segon.- Pel que fa a la pretesa il·legalitat del paràgraf 2n. de l'apartat 1 de l'art. 2 de l'Ordenança Fiscal quant prescriu que “queden inclosos en el fet imposable de l'Impost els supòsits en que les Ordenances Municipals d'aplicació autoritzin la substitució de la llicència urbanística per la comunicació prèvia a l'empara del que disposa l'art. 179.4 del Text Refós de la Llei d'Urbanisme aprovat per Decret legislatiu 1/2005, de 26 de juliol...”, per entendre que contradiu el que es disposa a l'art. 100.1 del Text Refós de la Llei d'Hisendes Locals, aprovat per Real Decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (LHL), per al qual el fet imposable de l'ICIO “està constituït per a la realització dins del termini municipal, de qualsevol construcció instal·lació o obra per a la qual s'exigeixi l'obtenció de la corresponent llicència d'obres o urbanística, s'hagi obtingut o no llicència, sempre que la seva expedició correspongui a l'Ajuntament de la imposició”, i, sense perjudici de la incompetència d'aquest Consell per pronunciar-se sobre la impugnació de les Ordenances municipals, a l'efecte de comprovar l'adequació a Dret de la exigència concreta d'autoliquidació provisional de l'ICIO establerta en la resolució que s'impugna, hem d'atendre'ns als criteris d'interpretació de les normes tributàries que estableix l'art. 12 LGT, en virtut de la qual, “1. Les normes tributàries s'interpretaran d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'art. 3 del Codi Civil. 2. Mentre no es defineixin per la normativa tributaria, els termes utilitzats en les seves normes s'entendran conforme al seu sentit jurídic, tècnic o usual, segons procedeixi”. Com és sabut, d'acord amb l'art. 3.1 del Codi civil, esmentat, “les normes s'interpretaran segons el sentit propi de les seves paraules, pel que fa al context, els antecedents històrics i legislatius, i la realitat social del temps en què han de ser aplicades, atenent fonamentalment a l'esperit i finalitat d'aquelles”.

Tercer.- Establertes aquestes premisses resulta evident què l'exigència de sotmetre a prèvia llicència de les construccions, instal·lacions o obres la realització de les quals constitueix el fet imposable que configura l'art. 100.1 LHL, no pot ser interpretada amb el rigor que derivaria d'una interpretació literal, sinó a la llum de la situació existent en el moment en què inicialment es dicta aquest precepte i de l'evolució ideològica i normativa que des de llavors s'ha produït. La norma transcrita es va incorporar originàriament a la Llei 39/1988, de 28 de desembre, Reguladora de les Hisendes Locals segons redacció establerta per l'art. 18.26º de la Llei 50/1998, de 30 de

desembre, de Mesures Fiscals, Administratives i d'Ordre Social. I en aquest moment tenia plena vigència, amb caràcter general i sense cap altre matís, la potestat atribuïda a les Corporacions locals, per l'art. 8 del Reglament de Serveis, aprovat per Decret de 17 de juny de 1955, per "subjectar als seus administrats al deure d'obtenir prèvia llicència en els casos establerts per la Llei, el present Reglament o altres disposicions de caràcter general". I ja el propi Reglament, en el seu art. 21.1 va sotmetre a prèvia llicència "les parcel·lacions urbanes, moviments de terres, obres de nova planta, modificació d'estructura o aspecte exterior de les existents, primera utilització dels edificis i modificació objectiva de l'ús d'aquests, enderroc de construccions i demés actes que assenyalin els plans". Sotmetiment que es recull i reitera, primer a l'art. 165.1 de la Llei sobre Règim del Sòl i Ordenació Urbana, de 12 de maig de 1956, i, després, a l'art. 178 del Text Refós aprovat per RD 1346/1976, de 9 d'abril, després de la modificació d'aquella Llei per la 18/1975, de 2 de maig. Al que cal afegir que l'art. 22.1 de l'esmentat Reglament subjectava a llicència, també sense cap matisació, "l'obertura d'establiments industrials i mercantils".

Quart.- Des de la data abans esmentada, s'ha produït una profunda evolució a la legislació aplicable i en els principis que l'inspiren que no pot ser marginada al pronunciar-nos sobre el tema sotmès a la consideració d'aquest Consell. S'ha de partir a l'efecte, de la Directiva 2006/123/CE del Parlament Europeu i del Consell de 12 de desembre de 2006, relativa als serveis en el mercat interior, la transposició de la qual a l'ordenament jurídic espanyol es produeix mitjançant la Llei 17/2009, de 23 de novembre, sobre el lliure accés a les activitats de serveis i al seu exercici, que en el seu art. 5 atribueix caràcter excepcional el sotmetiment al règim d'autorització d'accés a una activitat de serveis o del seu exercici. L'esmentada Llei va ser àmpliament desenvolupada per la Llei 25/2009, de 22 de desembre, de modificació de diverses normes per a la seva adaptació a la Llei que s'acaba d'esmentar; en virtut de la qual s'introdueix a la Llei 30/1992, de 26 de novembre, un art. 39 bis, l'apartat 1 del qual estableix el principi d'aplicació de la mesura menys restrictiva per les Administracions Públiques en l'exercici de les seves respectives competències, quan estableixin mesures que limitin l'exercici de drets individuals o col·lectius o exigeixin el compliment de requisits per al desenvolupament d'una activitat, i un art. 71 bis que aplica el concepte de "declaració responsable" que en termes generals defineix l'art. 3.9 de la referida Llei 17/2009 (1), així com la "comunicació prèvia" (2). Proclamat (3) que "les declaracions responsables i comunicacions prèvies produiran els efectes que es determinen en cada

cas per la legislació corresponent i permetran, amb caràcter general, el reconeixement o exercici d'un dret o bé l'inici d'una activitat, des del dia de la seva presentació sense perjudici de les facultats de comprovació, control i inspecció que tinguin atribuïdes les Administracions Públiques". La susdita Llei 25/2009 també va modificar l'art. 84 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de Bases de Règim Local, al redactar l'apart 1.b), que abans es referia exclusivament a "sotmetiment a prèvia llicència i altres actes de control preventiu", en els següents termes: "sotmetiment a prèvia llicència i altres actes de control preventiu. Malgrat això es tracte d'accés i exercici d'activitats de serveis incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei de 17/2009, de 23 de novembre, sobre el lliure accés a les activitats de serveis i el seu exercici, s'estarà al que en aquesta es disposa". L'apartat c), següent, inclou, de forma expressa, entre els mitjans pels quals les entitats locals podran intervenir l'activitat dels ciutadans a "sotmetiment a comunicació prèvia o a declaració responsable de conformitat amb l'establert a l'art. 71 bis de la Llei 30/1992...".

Cinquè.- L'exposat seria ja suficient per posar de relleu la necessitat d'interpretar l'art. 100.1 LHL en el sentit de què tant decisiu perquè existeixi el fet imposable que en ell es delimita és el sotmetiment a prèvia llicència com la realització d'una activitat –instal·lació, construcció o obra- sotmesa al règim de declaració responsable o de comunicació prèvia. Però, és que a més, la legislació posterior ha profunditzat encara més en el sentit de substituir el control **previ** de la conducta dels particulars, a través del sotmetiment a prèvia llicència, per un control **posterior** a l'inici d'aquella activitat, manifestat per la declaració responsable o la comunicació prèvia. Sense ànim d'esmentar totes les lleis o actes amb valor equiparable dictats en aquest sentit, hem de recordar aquí, especialment, la Llei 2/2011, de 4 de març, d'Economia Sostenible, que afegeix un nou art. 84 bis a la Llei 7/1985, en virtut de la qual "sense perjudici del que es disposa a l'article anterior, amb caràcter general l'exercici d'activitats no es sotmetrà a la obtenció de llicència o altres mesures de control preventiu". La mateixa Llei atribueix una nova redacció a la lletra i) de l'art. 20.4 LHL, per equiparar, als efectes de l'establiment de taxes per a qualsevol supòsit de prestació de serveis o de realització d'activitats administratives, l'atorgament de llicències d'obertura d'establiments amb "la realització de l'activitat de verificació del compliment dels requisits establerts en la legislació sectorial quan es tracti d'activitats no subjectes a autorització o control previ". Idea que desenvolupa encara més en el Reial Decret-Llei 19/2012, de 25 de maig, de Mesures Urgents de Lliberalització del

Comerç i Determinats Serveis, quant per mitjà de la seva Disposició Final primera modifica el contingut de les lletres h) i i) de l'apartat 4t. de l'esmentat art. 20 LHL qual queda redactat de la següent manera: “h) Atorgament de les llicències urbanístiques exigides per la legislació del sòl i ordenació urbana o **realització de les activitats administratives de control en els supòsits en els quals l'exigència de llicència fora substituïda per la presentació de declaració responsable o comunicació prèvia.** I) **Atorgament de les llicències d'obertura d'establiments o realització de les activitats administratives de control en els supòsits en els quals l'exigència de llicència fora substituïda per la presentació de declaració responsable**”.

Sisè.- Amb el que s'acaba d'exposar sembla suficient per considerar ajustat a Dret el paràgraf 2n. de l'apart 1 de l'Ordenança Fiscal, núm. 2.1, quant després d'establir en el paràgraf 1r. d'acord amb el que es disposa a l'art. 100.1 LHL que constitueix el fet imposable –de l'ICIO- “la realització de qualsevol construcció, instal·lació i obra, que exigeixi l'obtenció de la corresponent llicència d'obres o urbanística, s'hagi obtingut o no la llicència esmentada”, aclareix que “queden inclosos en el fet imposable de l'Impost els supòsits en què les Ordenances municipals autoritzin la substitució de la llicència urbanística per la comunicació prèvia, a l'empara del que disposa l'art. 179.4 del Text Refós de la Llei d'Urbanisme aprovat pel Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de juliol...” (avui, 187.4,d) del Text Refós modificat per la Llei 3/12, de 22 de febrer). Però si encara existís algun dubte sobre el particular, s'esvaeix a través dels dos preceptes que seguidament es relacionen: en primer lloc, la Disposició addicional setena del RD-Llei 8/2011, d'1 de juliol, de mesures de suport als deutors hipotecaris... i de simplificació administrativa, del tenor següent: “Disposició addicional setena. *Referències en la legislació estatal a les llicències locals d'activitat.* A excepció de les autoritzacions que s'imposin en compliment de la legislació de patrimoni de les Administracions Públiques i d'armes i explosius, **les mencions contingudes en la legislació estatal a les llicències o autoritzacions municipals relatives a l'activitat, funcionament o obertura s'entendran referides als diferents mitjans d'intervenció administrativa en l'activitat dels ciutadans** segons els principis de l'art. 39bis de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú i contemplats a l'article 84.1 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les Bases de Règim Local”. En segon lloc, l'evolució culmina en el Reial Decret-Llei 19/2012, abans esmentat, que amb el propòsit proclamat al seu Preàmbul de què “la substitució de la llicència per altres actes de control *ex post* no

suposarà en cap cas minva alguna dels ingressos fiscals dels Ajuntaments”, a la Disposició final primera Dos, modifica l’apartat 1 de l’art. 100 LHL, que queda redactat de la manera següent: “1. L’impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres és un tribut indirecte el fet imposable del qual està constituït per la realització, dins del termini municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per la que s’exigeix l’obtenció de la corresponent llicència d’obres o urbanística, s’hagi o no obtingut dita llicència, **o per la que s’exigeix presentació de la llicència o l’activitat de control correspongui a l’ajuntament de la imposició**”. Amb la qual cosa el legislador, amb l’evident finalitat interpretativa o aclaridora, equipara, de plena forma, els efectes que aquí ens importen, els supòsits de control *ex ante* –sotmetiment a prèvia llicència- i *ex post* –comunicació prèvia i declaració responsable- de l’activitat dels ciutadans.

Setè.- D’altra banda, la legislació catalana no només s’ajusta a les normes i als principis exposats, sinó que fins i tot se’ls hi va anticipar. Sobre això i sense ànim exhaustiu importa recordar que l’art. 96 del Reglament d’Obres i Serveis dels Ens Locals, aprovat per Decret 179/1995, de 13 de juny, regula la possibilitat de què les Ordenances municipals, tret que una disposició legal estableixi el contrari, puguin substituir la necessitat d’obtenció de la llicència per una comunicació prèvia per escrit de l’interessat a l’Administració municipal per a l’execució de determinades obres respecte de les quals no sigui necessària la presentació d’un projecte o per a l’exercici d’activitats no classificades i d’altres actuacions que prevegin les Ordenances. Possibilitat que s’eixampla i germina, com abans s’ha vist, en el Text Refós de Llei d’Urbanisme de Catalunya de 2005, art. 179.4, i que es manté en el Text Refós de la mateixa Llei aprovat per Decret legislatiu 1/2010, de 3 d’agost, fins i tot després de la redacció que estableix la Llei 3/2012, de 22 de febrer. Conjunt normatiu de màxim interès, per a aquest cas, ja que l’esmentat apartat 4 inclou després de l’apartat 2 del mateix article una relació de les actuacions subjectes a llicència urbanística, entre les quals figuren, “les obres de construcció i edificació de nova planta, i les d’ampliació, reforma, modificació o rehabilitació d’edificis, construccions i instal·lacions ja existents”. Per la qual cosa, des d’aquesta perspectiva, encara que es substitueixi per les ordenances el sotmetiment a prèvia llicència per la comunicació prèvia, és evident que aquest sotmetiment existeix amb caràcter general; de manera que, tot i prescindint del que s’ha exposat en els anteriors paràgrafs, difícilment es podria sostenir que en el supòsit que ens ocupa no es dóna el pressupost del sotmetiment a prèvia llicència, exigint a l’art. 100.1 LHL, segons la seva versió originària.

Vuitè.- Per acabar aquesta exposició convé recordar que la Llei 26/2010, de 3 d'agost, de Règim Jurídic i de Procediment de la Generalitat de Catalunya, consagra en el seu art. 33 **el principi d'intervenció mínima** de les Administracions Públiques de Catalunya que en l'exercici de les seves respectives competències estableixin mesures que limitin l'exercici dels drets individuals o col·lectius o exigeixin el compliment de requisits per al desenvolupament d'una activitat, i, després d'establir, en el seu art. 34, que la normativa reguladora dels procediments de les Administracions Públiques de Catalunya pot substituir un procediment o un tràmit per alguna de les mesures de simplificació administrativa establertes per aquesta Llei regula, en els seus arts. 35 i 36 la declaració responsable i la comunicació prèvia, com a mesures per aconseguir la referida simplificació. El que abona la interpretació que hem vingut mantenint en els anteriors apartats.

Per tot això, i coincidint amb l'informe del Serveis Tècnics del Districte de Sant Martí,

**ES PROPOSA**

DESESTIMAR el recurs i confirmar la resolució impugnada.