

Consell Tributari

Expediente: 94/11

El Consell Tributari, reunido en sesión de 27 de junio de 2012, conociendo del recurso presentado por TA, SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- La mercantil TA, S.L., a través de Don JLSM, presentó, a 12.06.2009, en el Instituto Municipal de Hacienda comunicación previa de realización de obras de “Reformas interiores de local que modifican la distribución sin afectar la estructura del edificio”, en, en la que significaba que tal comunicación se producía al amparo del art. 11 de la Ordenanza Municipal de Obras Menores “y después de autoliquidación provisional del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras”. Lo que dio lugar a requerimiento del Ayuntamiento de Barcelona de 19.06.2009, en el que se indicaba que a la susodicha comunicación no se acompañaba la autoliquidación del Impuesto mencionado, por lo que se consideraba no efectuada la comunicación y se daba un plazo de 10 días para subsanación.

2.- En escrito presentado, a 29.06.2009, la interesada alegó que las obras a realizar no estaban sujetas al pago del ICIO conforme al art. 4.d) de la Ordenanza Fiscal 2.1. Argumento que no fue compartido por el Ayuntamiento, que, en Resolución del Gerente del Distrito de Sant Martí de 05.10.2010, entendió que el precepto citado no era aplicable puesto que conforme al proyecto presentado las obras a realizar suponen un cambio en la distribución interior del edificio, dado que contemplan una remodelación de los tabiques. Esta Resolución, notificada a 03.12.2010, fue recurrida en alzada, mediante escrito presentado el día 31 siguiente, en el que se argumentaba que como quiera que el art. 100.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales exige que la construcción, instalación u obra cuya realización comporte la sujeción al pago del ICIO requiera la obtención de la correspondiente licencia de obras u urbanística y las obras a realizar en el presente supuesto no están sujetas a licencia, en aplicación del art.179.4 del Texto Refundido de la Ley de Urbanismo de Cataluña, aprobado por

Decreto legislativo 1/2005, incorporado a la fecha en que el recurso se presentó al art. 87.4 del Texto Refundido de 6 de agosto de 2010, la no sujeción de la actividad de que se trata a la obtención de licencia comportaría la no sujeción al pago del ICIO. A lo que se añadía, en primer lugar, que por lo expuesto sería ilegal el párrafo 2 del art. 2º de la Ordenanza Fiscal 2.1, en cuanto prescribe que están incluidos en el hecho imponible del impuesto los supuestos en que las Ordenanzas Municipales de aplicación autoricen la sustitución de la licencia urbanística por la comunicación previa al amparo del art. 179.4 del Texto refundido de la ley de Urbanismo aprobado por Decreto legislativo 1/1005, de 26 de julio. Asimismo se invoca el art.4. d) de la repetida Ordenanza, en cuanto considera actos no sujetos al Impuesto las obras interiores que no comporten ningún cambio en las aperturas, los muros, los pilares y los techos, ni en la distribución interior del edificio, salvo que formen parte de obras de remodelación, rehabilitación o reforma, que con carácter general se realicen en un edificio o instalación. Argumento este en cuyo apoyo se citan diversas Sentencias del Tribunal Supremo. Como consecuencia de todo ello se pretende la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal 2.1 y, subsidiariamente, que se declare que las obras sometidas al régimen de comunicación no están sujetas al pago del ICIO, o que dicha no sujeción no concurriría en el presente caso, en aplicación del art. 4.d (aunque dice c) de la Ordenanza.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Comenzando por el examen de la más específica de las alegaciones de la recurrente, debe de rechazarse la no sujeción al pago del Impuesto que se invoca, en aplicación del art. 4.d) de la Ordenanza Fiscal 2.1. Según dicho precepto, en efecto, son actos no sujetos “las obras interiores que no comporten ningún cambio en las aberturas, los muros, los pilares y los techos **ni en la distribución interior del edificio**, salvo que formen parte de las obras de remodelación, rehabilitación o reforma, que con carácter general se realicen en un edificio o instalación”, y, en nuestro caso, resulta evidente que las obras interiores proyectadas comportan un cambio **en la distribución interior del edificio**. Como se deduce del propio contenido de la comunicación previa, según la cual las obras consisten en “reformas interiores del local **que modifican la distribución** sin afectar la estructura del edificio”, y, del informe que obra al folio 17 del expediente incorporado a la Resolución aquí impugnada, en el que se pone de relieve que las obras a realizar suponen un cambio en la distribución interior del edificio, dado que contemplan una remodelación de los tabiques. Sin que frente a

ello quepa invocar la jurisprudencia que se cita en el escrito de recurso, que en ningún caso se refiere a los supuestos de no sujeción al ICIO.

Segundo.- En lo que concierne a la pretendida ilegalidad del párrafo 2º del apartado 1 del art. 2º de la Ordenanza Fiscal en cuanto prescribe que “quedan incluidos en el hecho imponible del Impuesto los supuestos en que las Ordenanzas municipales de aplicación autoricen la sustitución de la licencia urbanística por la comunicación previa al amparo de lo que dispone el art. 179.4 del Texto Refundido de la Ley de Urbanismo aprobado por Decreto legislativo 1/2005, de 26 de julio...”, por entender que contradice lo dispuesto en el art. 100.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por R.D-leg. 2/2004, de 5 de marzo (LHL), para el que el hecho imponible del ICIO “está constituido por la realización dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición”, y, sin perjuicio de la incompetencia de este Consell para pronunciarse sobre la impugnación de las Ordenanzas municipales, al efecto de verificar la adecuación a Derecho de la exigencia concreta de autoliquidación provisional del ICIO, establecida en la resolución que se impugna, debemos atenernos a los criterios de interpretación de las normas tributarias que establece el art. 12 LGTL, en cuya virtud, “1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del art. 3 del Código civil. 2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda”. Como es sabido, con arreglo al art. 3.1 del Código civil, citado, “las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas”.

Tercero.- Sentadas estas premisas resulta evidente que la exigencia del sometimiento a previa licencia de las construcciones, instalaciones u obras cuya realización constituye el hecho imponible que configura el art. 100.1 LHL no puede ser interpretada con el rigor que derivaría de una interpretación literal, sino a la luz de la situación existente en el momento en que inicialmente se dicta este precepto y de la evolución ideológica y normativa que desde entonces se ha producido. La norma transcrita se incorporó originariamente a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre,

Reguladora de las Haciendas Locales según redacción establecida por el art. 18.26º de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social. Y en ese momento tenía plena vigencia la potestad atribuida, con carácter general y sin matiz alguno, a las Corporaciones locales, por el art. 8 del Reglamento de Servicios, aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955, para “sujetar a sus administrados al deber de obtener previa licencia en los casos establecidos por la Ley, el presente Reglamento u otras disposiciones de carácter general”. Y ya el propio Reglamento, en su art. 21.1 sometió a previa licencia “las parcelaciones urbanas, movimientos de tierras, obras de nueva planta, modificación de estructura o aspecto exterior de las existentes, primera utilización de los edificios y modificación objetiva del uso de los mismos, demolición de construcciones y demás actos que señalen los planes”. Sometimiento que se recoge y reitera, primero en el art. 165.1 de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana de 12 de mayo de 1956, y, luego, en el art. 178 del Texto Refundido aprobado por RD 1346/1976, de 9 de abril, tras la modificación de aquella Ley por la 18/1975, de 2 de mayo. A lo que debe añadirse que el art. 22.1 del referido Reglamento sujetaba a licencia, también sin matización alguna, “la apertura de establecimientos industriales y mercantiles”

Cuarto.- Desde la fecha antes referida se ha producido una profunda evolución en la legislación aplicable y en los principios que la inspiran que no puede ser marginada al pronunciarnos sobre el tema sometido a la consideración de este Consell. Al efecto debe partirse de la Directiva 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, cuya trasposición al ordenamiento jurídico español se produce mediante la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicio y su ejercicio, que en su art. 5 atribuye carácter excepcional al sometimiento al régimen de autorización del acceso a una actividad de servicios o del ejercicio de la misma. Dicha Ley fue ampliamente desarrollada por la Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas normas para su adaptación a la Ley que se acaba de citar; en cuya virtud se introduce en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, un art. 39 bis, cuyo apartado 1 establece el principio de aplicación de la medida menos restrictiva por las Administraciones Públicas en el ejercicio de sus respectivas competencias cuando establezcan medidas que limiten el ejercicio de derechos individuales o colectivos o exijan el cumplimiento de requisitos para el desarrollo de una actividad, y un art. 71 bis que aplica el concepto de “declaración responsable” que en términos generales define el

art. 3.9 de la citada Ley 17/2009 (1), así como la “comunicación previa” (2). Proclamado (3) que “las declaraciones responsables y comunicaciones previas producirán los efectos que se determinen en cada caso por la legislación correspondiente y permitirán, con carácter general, el reconocimiento o ejercicio de un derecho o bien el inicio de una actividad, desde el día de su presentación sin perjuicio de las facultades de comprobación, control e inspección que tengan atribuidas las Administraciones Públicas”. La susodicha Ley 25/2009 también modificó el art. 84 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, al redactar el apartado 1.b), que antes se refería, exclusivamente al “sometimiento a previa licencia y otros actos de control preventivo”, en los siguientes términos: “sometimiento a previa licencia y otros actos de control preventivo. No obstante cuando se trata de acceso y ejercicio de actividades de servicios incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley de 17/2009, de 23 de noviembre, sobre libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, se estará a lo dispuesto en la misma”. El apartado c), siguiente, incluye, de forma expresa, entre los medios por los que las entidades locales podrán intervenir la actividad de los ciudadanos el “sometimiento a comunicación previa o a declaración responsable de conformidad con lo establecido en el art. 71 bis de la Ley 30/1992...”

Quinto.- Lo expuesto sería ya suficiente para poner de relieve la necesidad de interpretar el art. 100.1 LHL en el sentido de que tan decisivo para que exista el hecho imponible que en él se delimita es el sometimiento a previa licencia como la realización de una actividad –instalación, construcción u obra- sometida al régimen de declaración responsable o de comunicación previa. Pero, es que, además, la legislación posterior ha profundizado aún más en el sentido de sustituir el control **previo** de la conducta de los particulares, a través del sometimiento a previa licencia, por el control **posterior** al inicio de esa actividad, puesto de relieve por la declaración responsable o la comunicación previa. Sin ánimo de citar todas las leyes o actos con valor equiparable dictados en tal sentido, debemos recordar aquí, en especial, la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, que añade un nuevo art. 84 bis a la Ley 7/1985, en cuya virtud “sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, con carácter general el ejercicio de actividades no se someterá a la obtención de licencia u otros medios de control preventivo”. La misma Ley atribuye nueva redacción a la letra i) del art. 20.4 LHL, para equiparar, a efectos del establecimiento de tasas por cualquier supuesto de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas, el otorgamiento de licencias de apertura de establecimientos con “la realización de la actividad de

verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación sectorial cuando se trate de actividades no sujetas a autorización o control previo”. Idea en que se desarrolla aun más en el Real Decreto-Ley 19/2012, de 25 de mayo, de Medidas Urgentes de Liberalización del Comercio y Determinados Servicios, en cuanto a través de su Disposición Final primera, modifica el contenido de las letras h) e i) del apartado 4º del mencionado art. 20 LHL, que queda redactado de la siguiente manera: “h) Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana **o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa.** i) **Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa”**

Sexto.- Lo que antecede parece suficiente para considerar ajustado a Derecho el párrafo 2º del apartado 1 de la Ordenanza Fiscal nº 2.1, en cuanto, tras establecer en el párrafo 1º conforme a lo dispuesto en el art. 100.1 LHL que constituye el hecho imponible –del ICIO- “la realización de cualquier construcción, instalación u obra, que exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia”, aclara que “quedan incluidos en el hecho imponible del Impuesto los supuestos en que las Ordenanzas municipales autoricen la sustitución de la licencia urbanística por la comunicación previa, al amparo de lo que dispone el art. 179.4 del Texto Refundido de la Ley de Urbanismo aprobado por Decreto-legislativo 1/2005, de 26 de julio...” (hoy, 187.4, d) del Texto Refundido aprobado por el Decreto legislativo 1/2010, de 3 de agosto, modificado por Ley 3/12, de 22 de febrero) . Pero si alguna duda existiese, todavía, sobre el particular, se disipa a través de los dos preceptos que seguidamente se relacionan: en primer lugar, la Disposición adicional séptima del RD-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios... y de simplificación administrativa, del siguiente tenor: “Disposición adicional séptima. *Referencias en la legislación estatal a las licencias locales de actividad.* A excepción de las autorizaciones que se impongan en cumplimiento de la legislación de patrimonio de las Administraciones Públicas y de armas y explosivos, **las menciones contenidas en la legislación estatal a las licencias o autorizaciones municipales relativas a la actividad, funcionamiento o apertura se entenderán referidas a los distintos medios de intervención administrativa en la actividad de los ciudadanos,** según los

principios del artículo 39 bis de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y contemplados en el artículo 84.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local”. En segundo lugar, la evolución culmina en el Real Decreto-ley 19/2012, antes citado, que, con el propósito, que proclama en su Preámbulo, de que “la sustitución de la licencia por otros actos de control ex post no supondrá en ningún caso merma alguna de los ingresos fiscales de los Ayuntamientos”, en su Disposición final primera Dos, modifica el apartado 1 del art. 100 LHL, que queda redactado de la siguiente manera: “1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, **o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición**”. Con lo que el legislador, con evidente finalidad interpretativa o aclaratoria, equipara, de forma plena, a los efectos que aquí nos importan, los supuestos de control ex ante –sometimiento a previa licencia- y ex post –comunicación previa y declaración responsable- de la actividad de los ciudadanos.

Séptimo.- La legislación catalana, por otra parte, no sólo se ajusta, a las normas y principios expuestos, sino que, incluso se anticipó a los mismos. A este respecto y sin ánimo exhaustivo importa recordar que el art. 96 del Reglament d’Obres i Serveis dels Ens Locals, aprobado por Decreto 179/1995, de 13 de junio, regula la posibilidad de que las Ordenanzas municipales, salvo que una disposición legal establezca lo contrario, puedan sustituir la necesidad de obtención de la licencia por una comunicación previa por escrito del interesado a la Administración municipal para la ejecución de determinadas obras respecto de las cuales no sea necesaria la presentación de un proyecto o para el ejercicio de actividades no clasificadas y otras actuaciones que prevean las Ordenanzas”. Posibilidad que se ensancha y germina, como antes se vio, en el Texto Refundido de la Ley de Urbanismo de Cataluña de 2005, art. 179.4, y que se mantiene en el Texto Refundido de la misma Ley aprobado por Decreto-legislativo 1/2010, de 3 de agosto, incluso, tras la redacción que establece la ley 3/2012, de 22 de febrero. Conjunto normativo del mayor interés para el presente caso, puesto que, el susodicho apartado 4 incluye después del apartado 2 del mismo artículo una relación de

las actuaciones sujetas a licencia urbanística. Entre las que figuran, “las obras de construcción y edificación de nueva planta, y las de ampliación reforma, modificación o rehabilitación de edificios, construcciones e instalaciones ya existentes”. Por lo que, desde esta perspectiva, aun cuando se sustituya por las ordenanzas el sometimiento a previa licencia por la comunicación previa, es evidente que tal sometimiento existe con carácter general; por lo que, aún prescindiendo de lo expuesto en los párrafos precedentes, difícilmente cabría sostener que en el supuesto que nos ocupa no se da el presupuesto del sometimiento a previa licencia, exigido en el art. 100.1 LHL, según su versión originaria.

Octavo.- Para terminar esta exposición conviene recordar que la Llei 26/2010, de 3 de agosto, de Regim Jurídic i de Procediment de la Generalitat de Catalunya consagra en su art. 33 **el principio de intervención mínima** de las Administraciones Públicas de Cataluña que en el ejercicio de las competencias respectivas establezcan medidas que limiten el ejercicio de derechos individuales o colectivos o exijan el cumplimiento de requisitos para el desarrollo de una actividad, y, tras establecer, en su art. 34, que la normativa reguladora de los procedimientos de las Administraciones Públicas de Cataluña puede sustituir un procedimiento o un trámite por alguna de las medidas de simplificación administrativa establecidas por esta Ley regula, en los arts. 35 y 36 la declaración responsable y la comunicación previa, como medidas para conseguir la referida simplificación. Lo que abona la interpretación que hemos venido manteniendo en los precedentes apartados.

Por lo cual, y coincidiendo con el informe de los Servicios Técnicos del Districte de Sant Martí

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso y confirmar la resolución impugnada.