



Expedient: 229/24

Expedient de gestió: 2024RCAL...

Número de registre: 2024/...

Recurrent: Comunitat de Propietaris ...

Tribut: Impost sobre béns immobles (IBI)

Data de presentació del recurs: 15/5/2024

El Consell Tributari, reunit en sessió de 19 de novembre de 2024, coneixent del recurs presentat per Comunitat de Propietaris ..., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- En data 15 de maig de 2024 el Sr. JMBT, en representació de la Comunitat de Propietaris de ..., interposa recurs d'alçada contra resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda desestimatoria de sol·licitud de bonificació de l'impost sobre béns immobles.

2.- En essència, s'al·lega que els sol·licitants del reconeixement d'aquesta bonificació van realitzar una interpretació raonable de la norma i van entendre que la regulació que els hi resultava aplicable era els previstos a la ordenança fiscal reguladora de l'IBI de l'exercici 2023 on el termini de sol·licitud és de 6 mesos des del registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent, i no la del 2022 on el termini de sol·licitud és de 3 mesos des de la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació.

Subsidiàriament, al·lega que l'incompliment del requisit temporal de la sol·licitud no pot impedir l'aplicació de la bonificació sol·licitada i que, aplicant el principi de proporcionalitat, si tal com s'ha acreditat es compleixen amb la resta de requisits per al gaudi d'aquesta bonificació, es demana que els efectes d'aplicació no siguin totals i que no s'apliqui la bonificació per l'exercici 2024, però sí pels exercicis 2025 i 2026.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l' Informe de l'IMH es desprèn la següent relació de fets:

- El 14.12.2023 es presenta sol·licitud de la bonificació en l'IBI per instal·lació de sistemes d'aprofitament tèrmic o elèctric per part de la comunitat de propietaris ... amb número de NIF ... amb la següent documentació:

- Document d'admissió del comunicat d'obres per l'Ajuntament de data de presentació comunicat/ registre de 21.12.2022.
- Factures de l'empresa instal·ladora per al subministrament, execució i posta en marxa de la instal·lació.
- Acta de la Comunitat de propietaris amb l'acord de participació i repartiment de costos de la instal·lació de data 19.10.2022.
- Document d'acusament de rebuda de la sol·licitud de posta en servei o autorització administrativa de data 31.05.2023, i data d'inscripció al RAC de 13.06.2023.
- Certificat de direcció i finalització de l'obra signat per la direcció d'obra o tècnic competent de data 26.04.2023.

- Els dies 11 i 15 d'abril de 2024 s'intenta notificar la resolució de la gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda per la qual es desestima la seva sol·licitud amb resultat "d'absent, depositat en bústia", segons consta el document corresponent, i per tant es procedeix a la notificació per compareixença publicant el corresponent anunci de citació al BOE de 24.04.2024

- El 15.05.2024 s'interposa el present recurs contra l'anterior resolució administrativa.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la què s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) del RD legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar el recurs d'alçada amb efectes de reposició.



Per tot això, es considera que el recurs d'alçada ha estat interposat en termini i correspon la seva admissió.

Segon.- L'article 74.5 del Reial decret legislatiu 2/2004 de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals preveu que les ordenances fiscals podran regular una bonificació de fins al 50 per cent de la quota íntegra de l'impost per als béns immobles en els quals s'hagin instal·lat sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol.

D'acord amb l'esmentada previsió legal i als efectes que aquí interessen, l'art. 9.8 de l'Ordenança fiscal de l'IBI de l'Ajuntament de Barcelona per a l'any 2022 va establir:

“Gaudiran d’una bonificació del 50% de la quota íntegra de l’impost per als béns immobles destinats a l’ús residencial o terciari, i del 30% els destinats a ús industrial, en els quals s’hagin instal·lat sistemes per a l’aprofitament tèrmic o elèctric de l’energia provinent del sol, durant els tres períodes impositius següents a la data de legalització de la instal·lació”; indicant-se que “(L)la bonificació haurà de ser sol·licitada per l’interessat/a en el termini de tres mesos posteriors a la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l’òrgan competent de la Generalitat de Catalunya”, així com que “(L)la bonificació corresponent a l’any 2022 és aplicable a les instal·lacions voluntàries on el registre del Comunicat d’Obres a l’Ajuntament tingui data del 2022”.

Per la seva banda, l'art. 9.6 de la Ordenança fiscal de l'IBI de la mateixa Corporació local per al 2023 va modificar alguns extrems de la regulació d'aquest benefici fiscal, indicant que:

“Gaudiran d’una bonificació del 50% de la quota íntegra de l’impost per als béns immobles de naturalesa urbana destinats a l’ús residencial o terciari, i del 30% els destinats a ús industrial, en els quals s’hagin instal·lat sistemes per a l’aprofitament tèrmic o elèctric de l’energia provinent del sol, durant els tres períodes impositius següents a la data de la sol·licitud de legalització o registre d’alta de la instal·lació a l’òrgan competent, i produirà efectes, en el seu cas, des del període impositiu següent al de la sol·licitud i pels períodes anuals impositius que restin fins finalitzar el termini de tres anys comptats des de l’atorgament de la qualificació definitiva”; alhora que determinà que “(L)la bonificació haurà de ser sol·licitada en el termini de sis mesos

posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya” i que “(S)eran d'aplicació les condicions de la ordenança fiscal en vigor en la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament”.

Tercer.- En el cas que se sotmet a consideració del Consell Tributari, segons es dedueix de l'expedient, l'interessat va presentar la sol·licitud de bonificació de l'IBI per instal·lació de sistemes d'aprofitament tèrmic o elèctric amb data 14/12/2023. Aquesta sol·licitud va ser desestimada per resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda de 24/03/2024, motivant que no s'havia presentat en el termini de 3 mesos posteriors a la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya que exigeix la OF 2022 i sense qüestionar la concurrència de cap altre requisit material o formal de la bonificació.

A efectes de poder valorar si la presentació de la sol·licitud de la bonificació es va produir-se dins o fora de termini, a més del moment de la presentació de la sol·licitud, resulten rellevants tres altres dates, que apareixen acreditades dins de l'expedient: 1) la data de registre del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament, que va tenir lloc el 21/12/2022; 2) la data de sol·licitud de legalització o registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat, de 31/05/2023; i 3) la data d'autorització i d'explotació definitiva i inscripció al RAC, de 13/06/2023.

El moment del registre del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament, que es va produir el 21/12/2022, constitueix la clau de volta per determinar la normativa aplicable al cas. En efecte, en funció de que l'Ordenança fiscal aplicable sigui la de 2022 o la de 2023, el termini per presentar la bonificació serà de 3 mesos (OF de 2022), o de 6 mesos (OF de 2023). D'altra banda, també es configura en cadascuna d'aquestes normes de forma lleugerament diferent el *dies a quo* per iniciar el còmput de l'esmentat període de 3 o de 6 mesos: mentre que segons l'OF de 2022 la bonificació s'haurà de sol·licitar en el termini de tres mesos posteriors a la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya, l'OF de 2023 situa el *dies a quo* en la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya.

D'una mera lectura de les dues ordenances fiscals aquí analitzades sembla evident que a totes dues hi ha la pretensió d'erigir el moment d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament com a determinant de la normativa aplicable a l'esmentada bonificació fiscal i, en concret, a les seves condicions materials i formals d'aplicació. Així es diu literalment a l'OF de 2023,



Consell Tributari

Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

que assevera amb tota claredat que seran d'aplicació les *“condicions de la ordenança fiscal en vigor en la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament”* i a la mateixa conclusió s'arriba després d'analitzar l'OF de 2022, com es veurà a continuació.

En efecte, l'OF de 2022 indica que la *“bonificació corresponent a l'any 2022 és aplicable a les instal·lacions voluntàries on el registre del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament tingui data del 2022”*, expressió que només es pot interpretar en dos sentits: 1) o bé considerant que la presentació del Comunicat d'Obres durant l'any 2022 comportaria l'aplicació de bonificació (retroactiva) a l'IBI meritat l'1/1/2022; 2) o bé entenent que la voluntat de la norma és la d'erigir el moment de registre del Comunicat d'Obres en el que determini tot el règim normatiu aplicable a la bonificació. La primera interpretació resulta descartable, atès que la mateixa Ordenança de 2022 fixa que la bonificació corresponent als Comunicats d'Obres presentats durant el 2022 s'aplicarà *“durant els tres períodes impositius següents a la data de legalització de la instal·lació”*, espai temporal necessàriament posterior a l'any de presentació del Comunicat d'Obres.

Per tant, cal entendre que l'OF de 2022 pretenia determinar que si un Comunicat d'Obres (òbviament referit a una instal·lació que pogués donar lloc a la bonificació fiscal aquí tractada) es presentava durant l'any 2022, tots els requisits formals i materials de la bonificació, entre els quals cal incloure el termini per presentar la sol·licitud, serien els fixats en l'OF de 2022.

En definitiva, segons la nostra interpretació, en el cas concret cal considerar que el termini per sol·licitar la bonificació és l'establert a l'art. 9.8 de l'OF de l'IBI de 2022, és a dir, en els tres mesos posteriors a la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya. Segons consta a l'expedient, el registre del tràmit de legalització davant de l'òrgan competent de la Generalitat va tenir lloc el 31/05/2023. Aquesta data marca el *dies a quo* per computar el termini de 3 mesos dels què disposava l'interessat per sol·licitar a l'Ajuntament la corresponent bonificació i, en conseqüència, la sol·licitud presentada en data 14/12/2023 no pot qualificar-se en cap cas com realitzada dins de termini.

Quart.- Malgrat admetre que el moment d'admissió del Comunicat d'Obres determina que, en aquest cas, la normativa aplicable sigui l'OF de l'IBI de 2022 i, per tant, la sol·licitud no es pugui considerar presentada en el termini de 3 mesos indicat a la norma, cal qüestionar-se si

l'endarreriment en la presentació de la sol·licitud ha de comportar la pèrdua total d'un benefici fiscal que, no es pot oblidar, s'estén als tres exercicis següents a la legalització de la instal·lació.

En aquest sentit, és important referir-se, en primer lloc, a la inadequació de determinar el Dret aplicable a l'esmentada bonificació fiscal en funció del moment del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament i no en funció del moment quan l'interessat pot presentar la seva sol·licitud. Com recentment ha posat de manifest aquest Consell Tributari, en l'Expedient 268/24 referent a la proposta d'Ordenança fiscal del IBI per al 2025:

“A més, s'observa que, tant en la regulació de la bonificació per aprofitament d'energia solar proposada per a l'IAE com en aquesta proposta de regulació de l'IBI, existeix un incís segons el qual: “Seran d'aplicació les condicions de l'ordenança fiscal en vigor en la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament”. Aquesta previsió hauria d'anar referida, no a les condicions –s'entén tècniques i fiscals– de l'ordenança fiscal en vigor en la data del referit document, sinó a les condicions –tècniques i fiscals– de l'ordenança fiscal vigent al temps de la sol·licitud de la bonificació.”

En efecte, la recomanació *de lege ferenda* de referenciar les condicions de bonificació a la normativa aplicable en el moment de sol·licitar-la podria evitar els dubtes que sorgeixen quan existeix disparitat de regulació, com aquí succeeix, entre la normativa aplicable en el moment de l'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament (21/12/2022) i l'aplicable en el moment de la sol·licitud de legalització o registre de la instal·lació (respectivament, 31/05/2023 i 13/06/2023). En el supòsit que s'està tractant, quan l'interessat va obtenir la legalització i va iniciar els tràmits per sol·licitar la bonificació, es va veure avocat a omplir el model de sol·licitud de bonificació al què s'enllaçava des de l'art. 9.6.a de l'Ordenança fiscal del 2023; model que introduïa com a requisit de la sol·licitud la signatura manuscrita de tots els possibles beneficiaris de la bonificació, la qual cosa no s'exigia a l'OF de 2022. Així mateix, encara que no queda acreditat pel recurrent en el recurs, es manifesta que el tècnic de l'Ajuntament a qui es va realitzar la consulta va expressar que les signatures eren requisit per presentar la sol·licitud i no va considerar que el termini quedés reduït als 3 mesos que s'indicava a l'OF de 2022. Però amb independència del motiu concret que ho provoqués, el cert és que la sol·licitud del 2023 incorpora un Annex 1 amb les signatures de tots els veïns i veïnes de l'immoble, 48 en total. L'obtenció d'aquest conjunt de signatures va comportar, amb tota seguretat, un esforç important, que va culminar en un document privat de data 11/12/2023, confeccionat amb la clara voluntat de poder complir amb al termini de 6 mesos des de la legalització de la instal·lació per part del RAC per presentar la sol·licitud de la



Consell Tributari

Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

bonificació. Aquest esforç, òbviament, no s'hauria realitzat pel sol·licitant si hagués considerat que l'OF aplicable en aquest cas era la de 2022, que reduïa el termini de sol·licitud a 3 mesos però que eximia del requisit d'annexar la signatura de tots els possibles beneficiaris de l'exempció.

A la confusió sobre el Dret aplicable també hi van contribuir dos elements addicionals: d'una banda, que s'hagués d'aplicar al cas l'Ordenança fiscal de l'IBI de 2022 que, en principi, ja havia estat substituïda per la de 2023; i, d'altra banda, que els efectes de la bonificació s'estenguessin als tres períodes impositius posteriors al de la legalització de la instal·lació (en aquest cas, haurien estat els períodes 2024, 2025 i 2026).

A la vista d'aquesta situació, no és difícil inferir que la regulació analitzada presentava algunes ombres que, en aquest cas concret, van poder provocar que l'interessat errés sobre el termini dins del qual havia de presentar la sol·licitud de bonificació fiscal i interpretés que aquest termini era el contemplat a l'Ordenança fiscal de 2023, és a dir, 6 mesos des de l'alta de la instal·lació al RAC, produïda el 13/06/2023, i que finava, per tant, el 13/12/2023. No obstant això, la sol·licitud va ser presentada a l'Ajuntament el 14/12/2023, és a dir, amb un dia de retard sobre el termini previst a l'Ordenança fiscal de l'IBI de 2023.

Cinquè.- Situat el tema dins d'aquests paràmetres, cal plantejar-se si resulta proporcionat o desproporcionat que una confusió en certa mesura explicable sobre el termini aplicable, sumada a l'endarreriment sobre l'esmentat termini, comporti la pèrdua total d'un benefici fiscal que resultaria aplicable als tres períodes següents a la data de la legalització de la instal·lació.

Per resoldre aquesta qüestió cal partir d'alguns pronunciaments jurisprudencials, de les reformes normatives posteriors de la bonificació analitzada, així com de la doctrina d'aquest Consell Tributari respecte a la interpretació dels requisits formals aplicables als beneficis fiscals.

Pel que fa a l'àmbit judicial, la STSJ de Catalunya (Sala del Contenciós-Administratiu, secció primera) nº 3544, de 2.11.2023, s'ha referit a la manca de sol·licitud dins de termini d'un benefici fiscal, analitzant les exigències del principi de proporcionalitat i la jurisprudència existent en la matèria i ha conclòs el següent:

“Somos conscientes de la necesaria prudencia en la exégesis del principio de proporcionalidad, cuando de proyectarlo sobre la aplicación del ordenamiento tributario se trata, especialmente en materia de beneficios fiscales, necesitados de rigor en su interpretación y aplicación, no admitiendo los mismos extensiones analógicas.

Ahora bien, las circunstancias del supuesto que se nos somete en la presente apelación, estimamos, son terreno abonado al vigor de aquel principio. Pues tenemos aquí solicitud que incumple la exigencia temporal de formulación previa al inicio de las obras, mas para la que no encuentra la Administración apelante (no lo puso así de manifiesto, desde luego, ni al denegar el beneficio, ni al desestimar el recurso administrativo contra la denegación) ningún otro reparo que no pase por aquella presentación intempestiva. De modo que, sin discusión por la Administración, a quien se somete la solicitud acompañada de la oportuna documentación acreditativa del cumplimiento de los requisitos del beneficio, se cumplen los requisitos materiales del mismo, y no se incumple sino la exigencia concerniente al tiempo de su presentación, por referencia al hito de inicio de las obras, cuando consta que este último incumplimiento no ha sido debido a la exclusiva negligencia o esfera de actuación de la solicitante, sino a la incertidumbre en torno a la asignación de referencias catastrales y sus titularidades en sede catastral, tras, al parecer, un proceso de reparcelación en pleno centro de esta ciudad, en relación a la cual ninguna responsabilidad de la apelada se ha caracterizado en debido modo.

Así las cosas, es permeable esta Sala a la razonable dicotomía, a modo de dilema irresoluble, que la apelada pone de manifiesto en oposición a la apelación: de haber solicitado el beneficio a su debido tiempo no habría podido presentar la obligada comunicación de referencias catastrales y su titularidad, esencial para reconocer el beneficio (ambos extremos no los cuestiona ni la apelante); de esperar a la resolución de la Administración catastral sobre aquellos extremos, se encontraría con el óbice temporal que finalmente la apelante ha opuesto.

Sin ánimo de indebida simplificación, insistimos, en las circunstancias del supuesto, hallamos desproporcionada la denegación del beneficio en atención a una circunstancia que escapaba en muy buena medida al actuar y responsabilidad de la apelada, la cual se condujo de modo razonable en aquellas circunstancias (al menos tan razonablemente como hubiere resultado la actitud –más que arriesgada, por cierto, pues había de contar necesariamente con la predisposición de la Administración municipal a supeditar los resultados de su procedimiento a otro- de instar el beneficio tempestivamente y en incumplimiento de requisito esencial del mismo, que es la que la



Consell Tributari

Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

apelante, al resolver –expresamente, en sentido desestimatorio- el recurso a la inicial denegación, ex post facto y de forma ventajista eso sí, parece estimar como única asequible a la obligada tributaria de pretender instar con éxito el beneficio). Cumplidos los requisitos esenciales del mismo, y sin desconocerse el horizonte y límite temporal de vigor que le es propio (trienal), que la sentencia apelada, con su pronunciamiento, y razonamientos, no transgrede por sí, no habiendo traza alguna (evidenciada) de fraude en la pretensión de la apelada, tal como la sometió a la Administración, estimamos que la decisión de la juzgadora a quo no merece revocación.”

Si bé és cert que en el supòsit tractat a la Sentència el retard portava causa de la impossibilitat gairebé absoluta de presentar la sol·licitud en temps degut a l'endarreriment ocasionat per un tràmit administratiu que havia d'efectuar una altra administració (el Cadastre) i que aquesta impossibilitat no és tan evident en el cas aquí analitzat, també hi concorren obstacles importants. La novetat de la bonificació i la redacció poc precisa de les Ordenances fiscals de 2022 i 2023 en els punts aquí aplicables van poder induir a confusió en el sol·licitant sobre el moment concret de presentar la sol·licitud. Precisament la confusió sobre l'Ordenança aplicable (la del 2023 enlloc de la del 2022) va comportar pel sol·licitant que hagués de complir amb un requisit no previst amb anterioritat, com va ser presentar la signatura de 48 veïns i veïnes de l'immoble; extrem que reforça la idea de que tots els membres de la comunitat de propietaris volien obtenir el benefici fiscal i s'havien organitzat adequadament per complir amb aquest objectiu.

Lligar a un inexacte compliment dels requisits formals de la sol·licitud totes les conseqüències derivades d'un incompliment absolut, és a dir, la pèrdua total del dret a qualsevol bonificació en els tres períodes posteriors a la legalització de la instal·lació, resulta clarament desproporcionat. Així ho ha semblat considerar també l'Ajuntament de Barcelona, que en la proposta d'Ordenança fiscal del IBI per a 2024 (que finalment no es va aprovar pel Plenari Municipal) i en la mateixa proposta per a l'any 2025, estableix una gradació del gaudi de la bonificació en funció del moment en que es realitzi la sol·licitud. En efecte, si la bonificació es sol·licita dins del 6 mesos següents a la data de sol·licitud de legalització, la bonificació de la quota de l'IBI serà dels 3 exercicis següents; si es realitza entre 6 i 12 mesos, la bonificació serà dels 2 exercicis següents al de la sol·licitud; i si han transcorregut més de 12 mesos des de la sol·licitud de la legalització, la petició es considerarà extemporània i es perdrà el dret a la bonificació. Al respecte, el Consell Tributari ha indicat en l'Expedient 267/23, que:

“S’observa que en aquest últim supòsit, és a dir, respecte a la sol·licitud presentada després dels dotze mesos i abans dels 24, no s’ha seguit la mateixa línia de limitar el benefici segons la mecànica de les dues previsions anteriors. Es tracta d’una opció legítima que, per coherència sistemàtica, requeriria d’una motivació sobre el seu ajust a la finalitat que justifica aquestes previsions.”

Aplicar al cas concret una solució com la plantejada en la proposta d’Ordenança fiscal de l’IBI per al 2024 i per al 2025 comportaria que la sol·licitud es considerés efectuada entre els 6 i 12 mesos posteriors als tràmits de legalització i, per tant, resultés aplicable la bonificació per als dos exercicis següents (anys 2025 i 2026). Una solució que resulta molt més justa que la consistent en denegar tot el benefici fiscal a uns contribuents que van realitzar la instal·lació i que, per ser dels primers que van pretendre acollir-se a la bonificació municipal establerta, no van encertar en la correcta aplicació d’una normativa que podia induir a la confusió quan el procediment de la sol·licitud estava a cavall entre dos ordenances fiscals successives (2022 i 2023). Cal tenir present, a més, que no només s’havien complert tota la resta de requisits materials i formals per l’aplicació de la bonificació, sinó que efectivament s’havia produït la conducta que la normativa tributària municipal pretenia incentivar a través del benefici fiscal contemplat a l’Ordenança fiscal de l’IBI tant de 2022 com de 2023.

Desestimar el benefici fiscal aplicable als tres períodes impositius següents a la data de sol·licitud de la legalització per l’única raó d’haver presentat la sol·licitud de bonificació després del termini fixat, obligaria a passar “del tot al res” pel fet de l’extemporaneïtat. La norma, que no regula de forma expressa els efectes derivats de l’extemporaneïtat, sí estableix amb claredat l’àmbit temporal del gaudi de la bonificació, que no és un únic període de tres anys sinó cada un dels tres exercicis següents, amb coherència amb la meritació anual de l’impost. Per aquest motiu, tal i com subsidiàriament sol·licita el recurrent, resulta raonable i coherent conservar els períodes de gaudi restants (2025 i 2026).

Sisè.- Per últim, cal descartar que una interpretació com la proposada en aquest cas concret pogués suposar una vulneració de l’art. 14 de la Llei 58/2003 de 17 de desembre, general tributària, que prohibeix l’analogia per estendre més enllà dels seus termes estrictes els beneficis fiscals.

Aquest Consell Tributari s’ha pronunciat en el sentit de que les normes fiscals, també les que estableixen beneficis fiscals, no s’han aplicar necessàriament de manera restrictiva, sinó atenent a la seva “*ratio legis*” i amb criteris teleològics. Així, en els expedients 352/23 i 360/23, aquest Consell ha indicat:



Consell Tributari

Palau Foronda

Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.

08015 Barcelona

Telèfon 93 402 78 15

conselltributari@bcn.cat

<<El Tribunal Suprem ha anat abandonant la doctrina en virtut de la que els beneficis fiscals haurien d'interpretar-se sempre de forma estricta. Les normes fiscals s'han d'interpretar com la resta de normes jurídiques; això és, sense cap especialitat, resultant aplicable a la interpretació de les normes de contingut fiscal els criteris exegetic, gramatical, històric, sistemàtic, sociològic i teleològic, sent així que per a la seva correcta interpretació necessàriament s'han de tenir molt en compte els objectius pretesos per la norma. Així, la STS de 20 de juliol de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3077, FJ 3), sobre l'aplicació de l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, ha indicat (el destacat és nostre):

*" c) "... que a lo que debe atenderse es al espíritu y finalidad de la norma, pues las leyes se interpretan atendiendo fundamentalmente a su espíritu y finalidad (art. 3.1 CC (LEG 1889, 27) y art. 12.1 LGT (RCL 2003, 2945)). Y ello es igualmente aplicable a los incentivos o beneficios fiscales, pues como afirma reiterada jurisprudencia "**dentro de los criterios interpretativos que propone el artículo 3 del Código Civil tiene prevalencia, cuando se trata de incentivos fiscales, el de la "ratio legis o finalidad de las disposiciones que lo regulan**, de modo que la línea interpretativa a seguir debe estar lógicamente supeditada a la consecución de los objetivos de política económica, social, etc. que justifican tales incentivos" (SSTs de 24 noviembre 1995 (RJ 1996, 1697) , 2 febrero 1996 (RJ 1996, 1706) , 22 febrero 2003 (RJ 2003, 3595) y 1 octubre 2007 (RJ 2007, 7032) , entre otras)"*

(...)

*Antes, incluso, ya habíamos expresado (STS de 12 de diciembre de 1985 (RJ 1985, 6243)) que "**no puede aceptarse la ya superada tesis del apelante de que las normas que conceden beneficios tributarios han de ser aplicadas restrictivamente**. Esta tesis ha sido superada por una reiterada doctrina de esta Sala, según la cual no procede acudir a la interpretación de las normas con criterios predeterminados, sino procurando que siempre se cumpla la finalidad que la norma persigue".*

Del citado artículo 14 se deduce –como antes del 23 de 1963– que una cosa es la analogía y otra la interpretación de las normas jurídicas, pues mientras la primera -proscrita- constituye una actividad de integración del ordenamiento por la que se extiende una norma a presupuestos de hecho no contemplados implícita o

*explícitamente por ella, la segunda, por el contrario, **tiene por objeto conocer el sentido, alcance y finalidad de la norma en el marco de la realidad social en el que la misma se aplica.** Partiendo de esta elemental distinción necesariamente habrá que convenir en que la llamada interpretación analógica no es tal, puesto que no se trata de una actividad dirigida a desentrañar el sentido de la norma, esto es, interpretativa, sino a integrar o completar las llamadas lagunas del derecho. Esta actividad exige, como es evidente, la previa interpretación de la norma que se pretende aplicar al supuesto de hecho no regulado, pero no por ello deben confundirse ambos fenómenos. Lo prohibido por el artículo 14 de la Ley General Tributaria es el recurso a la analogía para extender más allá de sus términos el ámbito de las exenciones y bonificaciones tributarias, pero dicho precepto no establece, sin embargo, ningún criterio específico de interpretación de las normas constitutivas de exenciones o bonificaciones, las cuales deberán ser interpretadas con arreglo a los mismos criterios o métodos que el resto de las normas tributarias, en los términos que venimos expresando”.>>*

En conseqüència, en el present cas, una interpretació finalista de la normativa aplicable a aquest supòsit permet un ajust temporal proporcional de la bonificació. La denegació total per tres períodes de la bonificació per una sol·licitud extemporània podria constituir en aquest cas una conseqüència desproporcionada davant la finalitat de la norma fiscal, que vol potenciar la instal·lació dels sistemes que contribueixen a la sostenibilitat mediambiental, com efectivament ha fet el sol·licitant. Així, doncs, la denegació total del benefici resultaria desproporcionada i contrària a la finalitat que persegueix la norma.

Per tot això, i en disconformitat amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

ESTIMAR parcialment el recurs presentat, ANUL·LAR la resolució impugnada i RECONÈIXER la bonificació del 50% de la quota íntegra de l'impost sobre béns immobles sol·licitada per als exercicis 2025 i 2026, amb el límit per a cadascun dels beneficiaris del cost d'instal·lació que li correspongui respecte a la despesa total de la instal·lació.