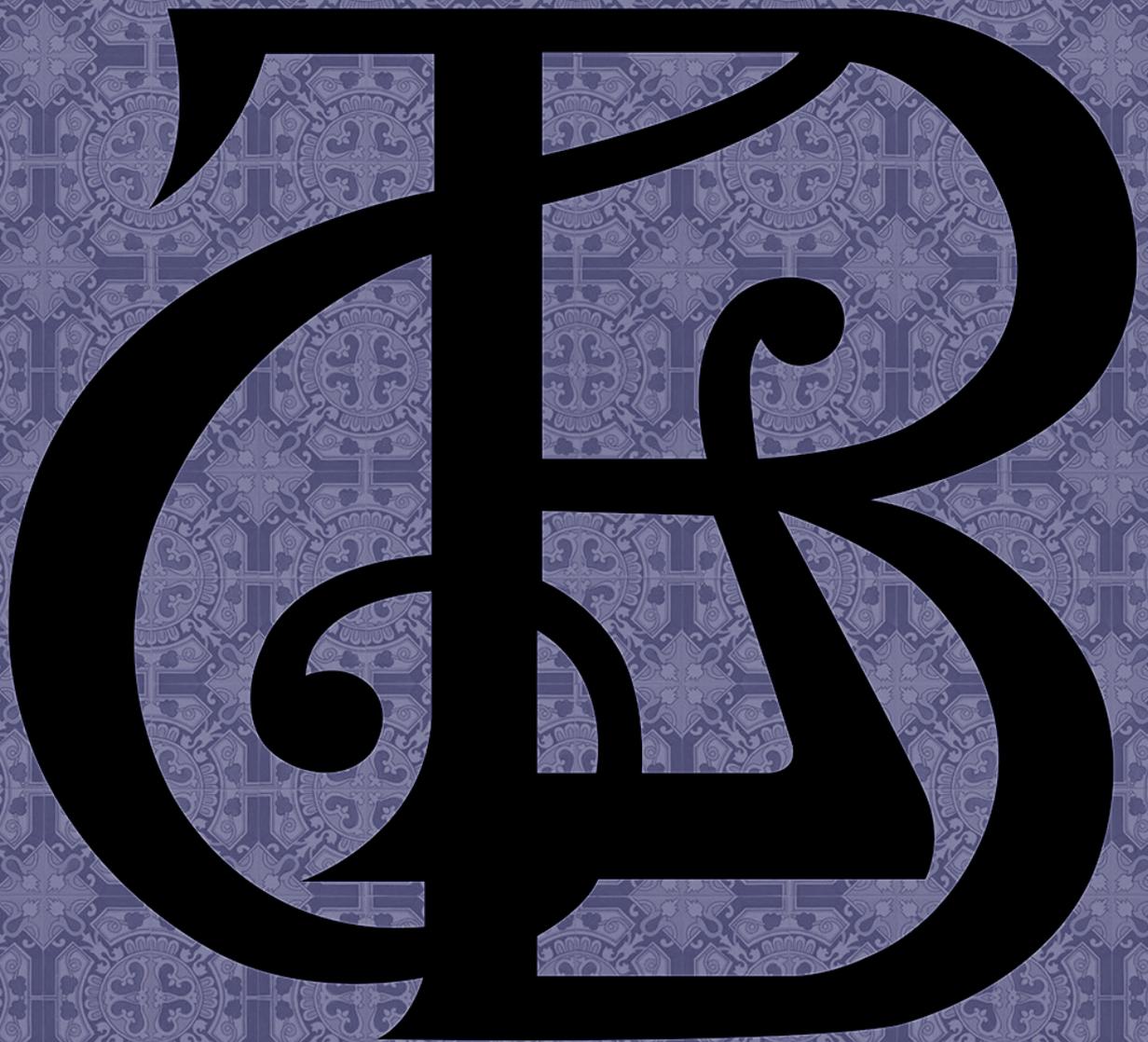


**CONSELL
TRIBUTARI
DE BARCELONA**



MEMORIA 2022

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2022



**Ajuntament
de Barcelona**

Presidente

Tomàs Font i Llovet

Vicepresidenta

Maria Dolores Arias Abellán

Vocales

Antonia Agulló Agüero

Jaume Galofré i Crespi

Paloma González Sanz (desde mayo de 2022)

Sergio Llebaría Samper (desde mayo de 2022)

Funcionarios adscritos**Secretario**

Pedro Javier Morales Montoya

Lletrada/os

Carolina González Torres

Luis Bordallo Montalvo

Joan Carles Saladich Abós

Personal administrativo

M. Teresa Lopezosa Alcañiz

M. Àngels Alsina i Ribó

Pilar Gallardo García

Prólogo

Presentamos, un año más, la Memoria del Consell Tributari de Barcelona, un documento que pone en valor el gran trabajo realizado por este órgano independiente en materia de resolución de conflictos tributarios y de asesoramiento al Ayuntamiento.

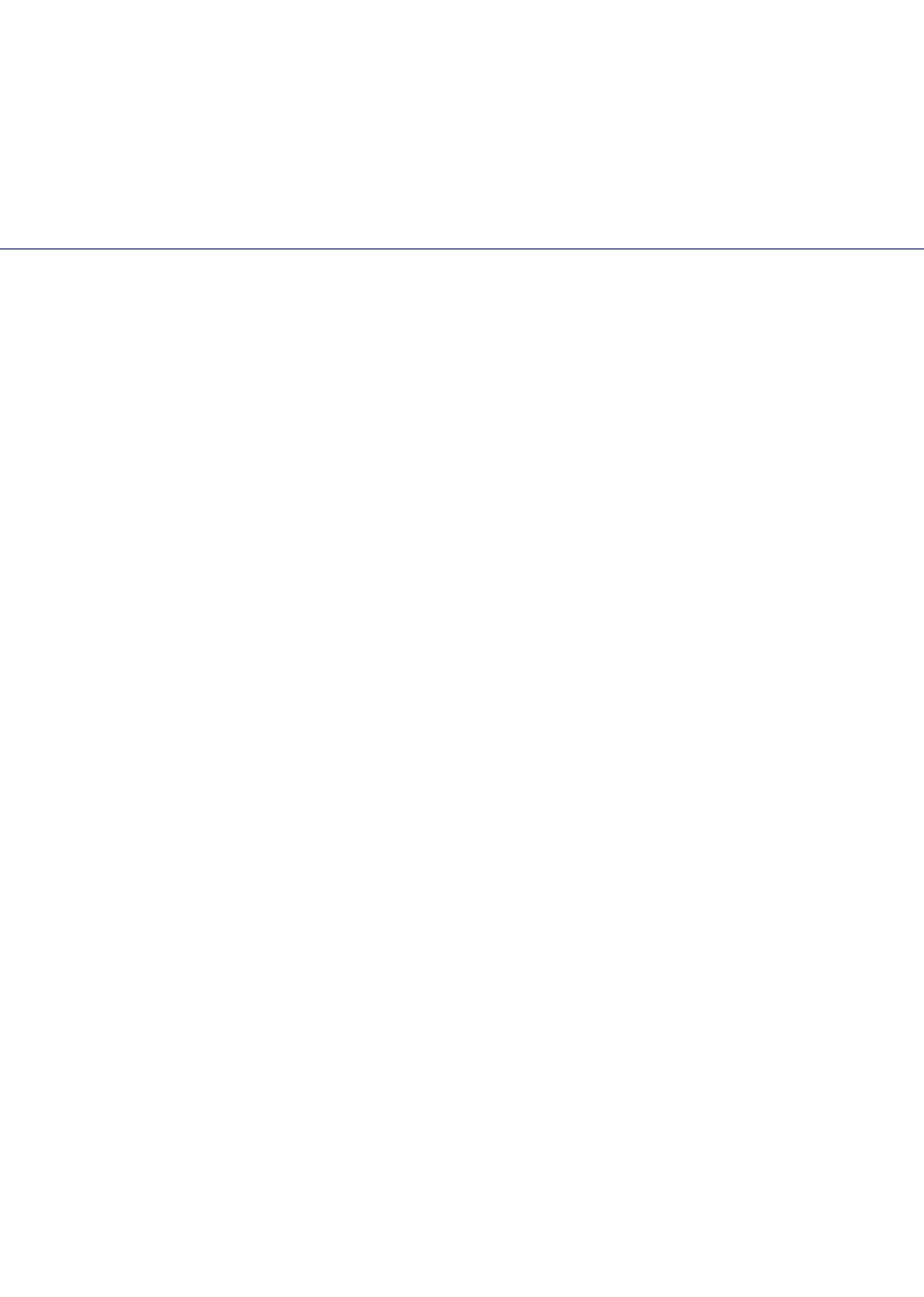
Cabe recordar que el Consell Tributari de Barcelona se creó hace más de 30 años y que, desde entonces, se ha consolidado como una experiencia de éxito y un referente para otros municipios. El valor, calidad y solidez técnica de sus dictámenes e informes, en muchas ocasiones innovadores, son ya una referencia doctrinal en materia tributaria para diferentes instituciones y operadores jurídicos.

Los datos aquí recogidos ponen de manifiesto que 2022 ha sido el año de la vuelta a la normalidad post Covid-19. El Consell ha recuperado su ritmo habitual de trabajo previo a la pandemia, como demuestran los 761 recursos tramitados y los 22 informes emitidos.

También queremos destacar la confianza que el Ayuntamiento tiene depositada en este órgano y que se traduce en el número de informes que le solicita anualmente con el objetivo de garantizar la seguridad jurídica de la normativa tributaria municipal. Durante el 2022 se solicitaron 22 dictámenes, una cifra que se mantiene estable desde el año 2019, cuando se duplicó el número de informes solicitados.

Por último deseamos dar la bienvenida a los dos nuevos vocales que se han incorporado al Consell Tributari. Agradecemos su decisión de poner al servicio de la ciudadanía y del Ayuntamiento su sabiduría y profesionalidad. Gracias también a todo el equipo del Consell Tributari por su compromiso, dedicación y servicio de calidad, elementos que le sitúan como un referente en la resolución de conflictos entre la ciudadanía y la hacienda municipal.

Ajuntament de Barcelona



Sumario

Prólogo	3
Introducción	10
PRIMERA PARTE: LA APLICACIÓN DE LAS ORDENANZAS FISCALES VISTA A TRAVÉS DE LAS RECLAMACIONES	17
Ordenanza fiscal nº. 1.1.	17
Impuesto sobre bienes inmuebles	
1.- Exención del artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo	17
1.1.- Colegio Mayor	17
1.2.- Fundación privada y alquiler de inmuebles	19
1.3.- Partidos políticos	19
2.- Sujetos pasivos	19
2.1.- Sujeto pasivo concesionario. Alcance y ámbito de la concesión	19
2.2.- Sujeto pasivo concesionario de plazas de parking	24
2.3.- Ocupación ilegal de vivienda	26
3.- Cuantificación	27
3.1.- Base imponible. Valor catastral	27
3.1.1.- Aplicación del coeficiente G+B 1,40	27
3.1.2.- Error de hecho y error de derecho en la determinación del valor catastral. Subsanación de discrepancias	29
3.2.- Tipo impositivo diferenciado. Uso turístico y aparcamiento	31
3.2.1.- Uso turístico	31
3.2.2.- Uso aparcamiento	31
3.2.3.- Uso aparcamiento como actividad económica	33
4.- Bonificaciones	34
4.1.- Instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía del sol	34
4.2.- “Topalls” y fecha de presentación de la solicitud	36
5.- Recaudación	38
5.1.- Providencia de apremio	38
5.1.1.- Recurso pendiente de resolución y acumulación	38
5.1.2.- Notificación electrónica	38
5.1.3.- Duplicidad impositiva y compensación	40
5.1.4.- Pago domiciliado	41
5.1.5.- Inexistencia de inmueble	42
5.2.- Diligencia de embargo	42
5.2.1.- Motivo de oposición	42
5.2.2.- Recargo de apremio ordinario (20%). Procedencia	43
6.- Duplicidad: devoluciones	44
7.- Recursos	45
7.1.- Legitimación para recurrir de la sociedad interesada, arrendataria financiera del inmueble gravado	45
7.2.- Plazo de interposición del recurso	48

Ordenanza fiscal nº. 1.2.	
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	51
1.- Competencia del Consell Tributari, de acuerdo con la Ley 1/2006, especial del municipio de Barcelona	51
2.- Hecho imponible	52
2.1.- Inexistencia de exención en el municipio de Barcelona para los vehículos de más de 25 años	52
2.2.- Propiedad y existencia del vehículo. Prueba	53
3.- Recurso de alzada contra una providencia de apremio. Sujeto pasivo	54
Ordenanza fiscal núm. 1.3.	
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	55
1.- Incidencia de las sentencias del Tribunal Constitucional	55
1.1.- Sobre la inconstitucionalidad del impuesto	55
1.2.- Revisión de actos firmes al amparo de la STC 59/2017	67
1.3.- Solicitud de devolución con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad STC 59/2017, de 11 de mayo. Cómputo del plazo de prescripción (actio nata)	68
2.- Sujeción al impuesto	69
2.1.- Inexistencia de incremento de valor: prueba del decremento de valor	69
2.2.- Transmisión de finca rústica	69
3.- Exenciones: dación en pago	70
4.- Prescripción: sucesores hereditarios y falta de representación para solicitar prórroga para autoliquidar. Interrupción exclusiva del solicitante	71
5.- Recaudación. Providencia de apremio	71
5.1.- Improcedencia de la impugnación de la providencia de apremio con fundamento en la ausencia de incremento de valor	71
5.2.- Improcedencia del recurso contra la vía de apremio por existir resolución judicial	72
5.3.- Suspensión de la providencia de apremio. Inaplicación del art. 117.3 de la Ley de Procedimiento Administrativo	72
6.- Sanciones	72
6.1.- Tipicidad	72
6.1.1.- Elemento objetivo de la infracción: Inexistencia de perjuicio económico	72
6.1.2.- La obligación de remisión de información por parte del notario no exime al obligado del deber de declarar. Ocultación	73
6.2.- Culpabilidad	73
6.2.1.- Falta de motivación de la culpabilidad	73
6.2.2.- Exigibilidad de las sanciones en el caso de regularización no espontánea	74
6.3.- Cuantía de la sanción: reducciones	74
6.4.- Procedimiento sancionador: falta de notificación de la sanción	74
7.- Recursos: Recurso de alzada contra resolución de un recurso de alzada. Inadmisibilidad	75
8.- Aplicación de la normativa dictada por la pandemia del COVID-19. Cómputo de plazos	75
8.1.- Para admitir el recurso	75
8.2.- Para determinar la prescripción del derecho de la Administración para liquidar	76
8.3.- Para rectificar la autoliquidación	77

Ordenanza fiscal nº. 1.4..	
Impuesto sobre actividades económicas	78
1.- Hecho imponible	78
1.1.- Altas de actividades económicas no declaradas en los epígrafes propuestos por la Administración	78
1.1.1.- Servicios financieros y contables	78
1.1.2.- Comercialización de electricidad a consumidores	80
1.2.- Comercio en hipermercados. Epígrafe único	81
1.3.- Realización de la actividad económica. Matrícula	85
1.4.- Ejercicio de actividad mediante agente vinculado	87
1.5.- Actividades afectadas por la pandemia Covid 19	90
2.- Exenciones	93
2.1.- Por inicio de actividad. Imprudencia por cambio de epígrafe	93
2.2.- Cifra de negocio reconocida por la AEAT	94
3.- Bonificaciones. Incremento de plantilla. Solicitud extemporánea	94
4.- Recaudación. Providencia de apremio	96
4.1.- Pérdida sobrevenida del objeto	96
4.2.- Duplicidad de pago. Solicitud de compensación	96
5.- Sanciones	97
5.1.- Ausencia de culpabilidad. Interpretación razonable de la norma	97
5.2.- Reducción de la sanción. Desistimiento de recurso contencioso administrativo	100
6.- Revisión	101
6.1.- Recurso de alzada. Cómputo de plazo. Extemporaneidad	101
6.2.- Revisión de actos firmes. Solicitud de revocación. Covid	102
Ordenanza fiscal nº. 2.1	
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	
1.- Base imponible. Coste efectivo de ejecución de la obra: partidas no computables. Prueba	106
1.1.- Beneficio industrial y gastos generales	106
1.2.- Honorarios profesionales. Acometidas de agua, luz y alcantarillado	106
2.- Consell Tributari: funciones y publicidad de su actividad	108
3.- Motivación de las resoluciones	109
	109
Ordenanza fiscal nº. 3.10.	
Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal y la prestación de otros servicios	
	111
1.- Hecho imponible	111
1.1.- Antecedentes	111
1.2.- Títulos jurídicos para la utilización de la zona marítimo-terrestre	111
1.3.- Contraprestaciones económicas por la cesión de uso	111
1.4.- Naturaleza del recurso contra la imposición de la TUDP	112
1.5.- La motivación del dictamen del Consell Tributari para concluir que se había producido el hecho imponible	113
Ordenanza fiscal nº. 3.11.	
Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general	
	115
1.- Pago: órgano competente para la recaudación	115

Precios públicos por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales	116
1.- Sujeción. Censo del IAE. Prueba	116
2.- Prescripción	117
3.- Recursos. Cómputo de plazos. Inadmisión por extemporaneidad	118
Otros temas. Reembolso de gastos de aval: recurso dentro de plazo. Prueba de los gastos	120
SEGUNDA PARTE: INFORMES EMITIDOS A PETICIÓN DEL AYUNTAMIENTO	122
1.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. (Exp. 63/22)	123
2.- Informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la aprobación de un precio público por los servicios de autoconsumo de energía renovable generada en instalaciones fotovoltaicas municipales. (Exp. 208/22)	135
3.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal general. (Exp. 314/22)	145
4.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.1, reguladora del impuesto sobre bienes inmuebles. (Exp. 315/22)	155
5.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.2, reguladora del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica. (Exp. 316/22)	163
6.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. (Exp. 317/22)	168
7.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.4, reguladora del impuesto sobre actividades económicas. (Exp. 318/22)	172
8.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 2.1, reguladora del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. (Exp. 319/22)	179
9.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.1, reguladora de las tasas por servicios generales. (Exp. 320/22)	183
10.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.2, reguladora de las tasas por los servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento. (Exp. 321/22)	186
11.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.3, reguladora de las tasas por servicios urbanísticos. (Exp. 322/22)	188
12.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.6, reguladora de las tasas de mercados. (Exp. 323/22)	190
13.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.8, reguladora de las tasas por prestaciones de la Guardia Urbana y circulaciones especiales. (Exp. 324/22)	199

14.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.10, reguladora de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal y la prestación de otros servicios. (Exp. 325/22)	201
15.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.11, reguladora de las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público municipal, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general. (Exp. 326/22)	206
16.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.12, reguladora de las tasas por el estacionamiento regulado en la vía pública (Área). (Exp. 327/22)	211
17.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.13, reguladora de las tasas por servicios culturales. (Exp. 328/22)	217
18.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.19, reguladora de la tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el servicio de protección civil, prevención, extinción de incendios y salvamento. (Exp. 329/22)	222
19.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.18, reguladora de la tasa por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares. (Exp. 344/22)	233
20.- Informe sobre la aprobación de un nuevo precio público por los servicios del Banc del Moviment-Xarxa solidària de productes de suport. (Exp. 370/22)	239
21.- Informe sobre la aprobación de la Ordenanza fiscal 3.20, reguladora de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C). (Exp. 386/22)	248
22.- Informe complementario relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. (Exp. 395/22)	271
Anexo I Expedientes tramitados	276
Anexo II Clasificación por conceptos	277
Anexo III Gráficos	278

1.- La renovación del Consell Tributari

El año 2022 ha sido muy significativo desde el punto de vista de la vida institucional del Consell Tributari. En efecto, durante este ejercicio hemos tenido la oportunidad de aplicar por primera vez la reforma del Reglamento del Consell Tributari aprobada por el Consejo Municipal del Ayuntamiento el día 11 de marzo de 2021, y de la cual se hizo mención en la Memoria del año anterior. En su virtud, y de acuerdo con lo que establece la Ley del Régimen especial del Municipio de Barcelona, se procedió a la renovación de la composición del Consell.

Así, la alcaldesa Sra. Ada Colau, en fecha 5 de mayo de 2022, resolvió nombrar miembros del Consell Tributari a las siguientes personas: Sr. Tomàs Font i Llovet, Sra. M^a Dolores Arias Abellán, Sra. Antonia Agulló Agüero, Sr. Jaume Galofré i Crespi, Sra. Paloma González Sanz y Sr. Sergio Llebaría Samper. El día siguiente, día 6 de mayo, la propia alcaldesa resolvía nombrar al Sr. Tomàs Font y Llovet, Presidente del Consell Tributari y la Sra. M^a Dolores Arias Abellán, Vicepresidenta del organismo.

De este modo se hacían efectivas las novedades introducidas por la reforma reglamentaria citada: el incremento del número de miembros de cinco a seis y la composición paritaria entre mujeres y hombres. Asimismo, se cumplían las previsiones legales y reglamentarias para introducir progresivamente el mecanismo de renovación parcial de la composición del Consell, en la medida que un tercio de las personas nombradas lo fueron por primera vez. Desde aquí les renovamos la calurosa bienvenida.

El día 24 de mayo de 2022 tuvo lugar en la sede del Consell Tributari el acto de toma de posesión de sus miembros y de reconocimiento a los miembros salientes. El acto fue presidido por la Alcaldesa, Excm. Sra. Ada Colau i Ballano, y estuvieron presentes la regidora de Comercio, Mercados, Consumo, Régimen Interior y Hacienda, Ilma. Sra. Montserrat Ballarín Espuña y el secretario General del Ayuntamiento, Sr. Jordi Cases i Pallarès y asistieron distintas autoridades así como altos cargos y funcionarios municipales, entre otros. En esta ocasión, el Presidente del Consell Sr. Tomàs Font i Llovet pronunció las siguientes palabras:

“Señora Alcaldesa, regidora, regidores, autoridades, Presidente de la Sala Contencioso-administrativa, Síndic de greuges municipal, vicepresidenta y vocales del Consell Tributari, Secretario General del ayuntamiento, autoridades y directivos municipales, amigas y amigos,

Este acto que celebramos hoy tiene un especial y doble significado.

En efecto, por un lado, renuevan su mandato los miembros del Consell en ejercicio: la vicepresidenta Sra. Arias, los vocales, Sra. Agulló y Sr. Galofré, y yo mismo. Y por otro lado, se incorporan dos miembros nuevos, la Sra. Paloma González y el Sr. Sergio Llebaría. Con estos nombramientos, lo que se ha producido es, en la realidad práctica, una renovación parcial del Consell, sistema que la Ley ya prevé sabiamente para combinar la estabilidad y la evolución en su doctrina.

Así pues, en primer lugar, en nombre de todos agradezco a la Alcaldesa, y a los grupos municipales, la confianza depositada en nuestras personas y en nuestra tarea, que nos comprometemos a desplegar con sabiduría y con sensatez, es decir con la prudencia jurídica propia de la función que tiene encomendada el Consell.

Y os agradezco, Alcaldesa, que nos honréis con vuestra presencia en la sede del Consell.

En segundo lugar, tengo que excusar en su nombre la ausencia en este acto de la Sra. Paloma González y el Sr. Sergio Llebaría, por motivos circunstanciales más que justificados. Pero esto no me quita el placer de darles la más cordial bienvenida.

Con su nombramiento, se mantiene el criterio, que tanto ha beneficiado al Consell, de reunir en su seno el conocimiento especializado y la dilatada experiencia en la Administración municipal con la visión académica de la cátedra universitaria y un enfoque jurídicamente más plural.

Es decir, la ciencia y la experiencia que cualifican los órganos consultivos de relevancia institucional que, como hace el Consell Tributari, ejercen una función de garantía de la legalidad y de los derechos de los ciudadanos y al mismo tiempo contribuyen al buen gobierno de la Administración.

Y también ahora es el momento adecuado para hacer un reconocimiento explícito de la tarea realizada por la vicepresidenta y los vocales que han compuesto el Consell en el último mandato, que ya he mencionado, así como al vocal Sr. Solé, hasta su renuncia. Una tarea que además ha sido realizada, y no es un tema menor, en un ambiente de gran respeto y cordialidad.

Quiero hacer público un reconocimiento especial, también, por quien ha sido Secretario del Consell durante este período, hasta su jubilación, el Sr. Fernando Frías, modelo de jurista y de servidor público. Gracias de veras, con todo nuestro afecto, Fernando.

Y naturalmente, a los letrados y personal del Consell: la Sra. Carolina González, a quien deseamos un próximo restablecimiento, el Sr. Luis Bordallo, la Sra. María Teresa Lopezosa, memoria viva del Consell, la Sra. Maria Àngels Alsina y la Sra. Pilar Gallardo. Y como todavía es reciente, también celebro la incorporación del señor Javier Morales como Secretario del Consell. Gracias a todos por vuestro compromiso.

Permitidme, en fin, un recuerdo de dos personalidades estrechamente vinculadas al Consell y al Ayuntamiento que nos han dejado durando este tiempo: los señores José Antonio Pérez Torrente y Martín Pagonabarraga.

* * *

Este momento de renovación, y el principio de transparencia, propician que hoy sea también la ocasión de rendir cuentas de la actuación del Consell Tributari a lo largo de su último mandato. Por no cansaros con demasiadas cifras, resumo:

En estos seis años se ha más que duplicado el número de expedientes resueltos por el Consell, que a final del mes pasado sumaban un total de más de 3.000. De ellos, se estiman una cuarta parte, cuando hace 20 años se estimaba un 60%: esto es la prueba de que la Hacienda municipal ha ido ajustando en gran medida su actuación a los criterios de legalidad establecidos por el Consell.

Y solo tenemos conocimiento en el último período de unas 300 sentencias sobre asuntos dictaminados por el Consell: esto significa que el grado de litigiosidad ha bajado todavía más en este tiempo. De entre las más grandes ciudades españolas, Barcelona es la que tiene una proporción más baja de reclamaciones tributarias por habitante.

En fin, los juzgados confirman mayoritariamente los criterios establecidos por el Consell Tributari: por ej., recientemente, en relación al Impuesto de vehículos en el caso de las flotas deslocalizadas fuera de Barcelona, o bien en relación al IAE de los establecimientos afectados por algunas de las medidas anti COVID adoptadas en su momento.

En síntesis, ha disminuido la litigiosidad y ha aumentado la legalidad.

Alcaldesa, cuando nos disteis posesión del cargo, manifestasteis el compromiso de dotar al Consell de los medios necesarios, y de respetar y seguir los criterios del Consell en materia tributaria.

Puedo decir con satisfacción que estos compromisos se han mantenido plenamente.

Por un lado, se ha desplegado con éxito un importante proceso de reestructuración del Consell, especialmente en el ámbito de los letrados, que confío que culmine próximamente. Y en este punto quiero expresar el reconocimiento a los Sres. Abelaira y Pascual por la implicación de la Gerencia, y más en circunstancias complicadas, como las derivadas de la pandemia. Gracias a su apoyo, el Consell ha continuado trabajando sin interrupción.

Por otro lado, la autoridad y la independencia del Consell han sido escrupulosamente respetadas, como así ha sido siempre. También aquí quiero agradecer la exquisita consideración hacia el Consell que siempre han tenido las instancias municipales con quienes se relaciona habitualmente, la Gerencia de presupuestos, los Servicios Jurídicos, y de manera singular, el Instituto Municipal de Hacienda. A todos sus responsables –Sr. Ayala, Sr. Mallo, Sr. Fernández– les expreso el reconocimiento del Consell. Como también lo hago a la Síndica de Greuges en los últimos años, Sra. Vilà, y al actual Síndico, Sr. David Bondia.

En fin, la confianza que el Consell Tributari merece al Ayuntamiento queda claramente reflejada en el incremento del número de informes que este le solicita sobre cuestiones de relevancia jurídico-tributaria, al margen de las reclamaciones, y que se ha multiplicado por cuatro en estos años. Es una confianza que el Consell agradece profundamente.

En todos estos aspectos que he citado, ha tenido permanente el apoyo de la Regidora de Hacienda, Sra. Ballarín, apoyo fundamental para el fortalecimiento del Consell Tributari. Muchas gracias, regidora.

En cuanto a la configuración y proyección institucionales, tengo que mencionar la reforma del Reglamento orgánico del Consell Tributari, conducida con gran acierto por la Secretaría General del Ayuntamiento, que ha permitido una composición y una dimensión del Consell más adecuados. Gracias, Sr. Cases por su interés.

El Consell Tributari ha seguido impulsando las Jornadas de trabajo conjuntas con los Tribunales económico-administrativos municipales de toda España, de los que fue el modelo, y en 2017 la organizó, por segunda vez, aquí en Barcelona, con una alta participación y unos resultados de gran interés. Y tengo que decir que, yendo más allá, el modelo del CT barcelonés, empieza a ser considerado como referente para otros sectores del ordenamiento, como un elemento de la transformación del sistema de recursos administrativos que tarde o temprano se tendrá que producir. Y Barcelona puede ser, una vez más, la líder.

Durante este mandato, el CT ha cumplido su 30^º aniversario, y lo celebró con una sesión conmemorativa en el Saló de Cent. La cualificada intervención que tuvo el anterior presidente de la Sala Contenciosa-Administrativa es el exponente del enriquecedor diálogo que siempre ha presidido las relaciones entre el Consell y los Tribunales de Justicia, y la presencia en este acto del Presidente actual así lo corrobora.

En fin, está ya terminada y aprobada la última Memoria anual, que contiene una compilación doctrinal de gran utilidad para todos los operadores jurídico-tributarios. En cuanto que el Consell Tributari depende directamente de la Alcaldía, me complace anunciaros el deseo del Consell de que, una vez la Memoria sea editada, pueda presentárosla personalmente.

Pero ya desde ahora, Alcaldesa, el Consell Tributari, al iniciar un nuevo mandato con esta renovación, renueva también su compromiso de servicio a la ciudadanía de Barcelona y de garantía de legalidad por el Ayuntamiento que la representa.

Muchas gracias.”

En la clausura de este acto, la Alcaldesa felicitó a los miembros del Consell por su nombramiento y les agradeció su decisión de poner al servicio de la ciudadanía y del Ayuntamiento su sabiduría y profesionalidad. Destacó su papel primordial y recordó que el Ayuntamiento, con la creación de este órgano independiente, fue pionero y, hoy, otros municipios toman al Consell Tributari como un referente. También manifestó que el Consell se ha consolidado como una experiencia de éxito y es motivo de orgullo para el Ayuntamiento. La Alcaldesa también destacó que la ciudadanía cuenta con el Consell para defender sus derechos y el Ayuntamiento confía en sus informes porque otorgan seguridad jurídica a sus decisiones. Por último, la Alcaldesa señaló que hoy más que nunca es importante disponer de mecanismos que muestren el rigor y la profesionalidad en la gestión de los ingresos públicos, lo cual, evidencia la importancia de tener una hacienda municipal propia y de contar con el Consell Tributari que con su rigor, transparencia y accesibilidad refiere la mejor gestión posible y da confianza a la ciudadanía.

2.- Relaciones institucionales

2.1.- Entrega de la Memoria a la alcaldesa

Tal como se había anunciado en el acto de la toma de posesión de los miembros del Consell Tributari, el día 23 de noviembre el Consell entregó a la Alcaldesa de Barcelona, Excma. Sra. Ada Colau i Ballano, la memoria de actividades correspondiente al ejercicio 2021. El acto se celebró en la sala Tàpies del Ayuntamiento de Barcelona y, junto con los miembros del Consell y su Secretario, también asistieron, por parte del Ayuntamiento, el sexto teniente de Alcaldía, el Ilmo. Sr. Jordi Martí Grau, la regidora de Comercio, Mercados, Consumo, Régimen Interior y Hacienda, Ilma. Sra. Montserrat Ballarín España y el secretario General del Ayuntamiento, Sr. Jordi Cases i Pallarès.

El Presidente del Consell Tributari expuso en detalle la actividad llevada a cabo por el Consell durante el ejercicio 2021 y comentó los dictámenes e informes más significativos. Así, respecto al Impuesto de vehículos de tracción mecánica, destacó los dictámenes emitidos en relación a la deslocalización de flotas por parte de algunas empresas (donde los Tribunales ya han reafirmado la posición mantenida por el Consell Tributari respecto a la obligación de estas de tributar en Barcelona) y, en relación al Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, los informes donde se abordaron diferentes problemas derivados de la aplicación de las sentencias dictadas por el Tribunal Constitucional declarando la inconstitucionalidad parcial de este impuesto, en especial, la última Sentencia, de 26 de octubre de 2021, de la cual se destacó su valor.

El conjunto de la actividad del Consell el último año indica un incremento significativo respecto de años anteriores, tanto por lo que hace referencia a los dictámenes sobre recursos interpuestos por los ciudadanos como en lo que se refiere a los informes emitidos a solicitud del Ayuntamiento.

Por último, el Sr. Font agradeció a la Alcaldesa y a las otras autoridades el apoyo prestado al Consell, la confianza depositada en la institución y el respeto que siempre han demostrado a su independencia.

La Alcaldesa agradeció al Consell su labor y la deferencia al entregarle personalmente la Memoria, lo que subrayaba la relevancia institucional del organismo. Junto con el resto de autoridades presentes al acto, se puso en valor el trabajo realizado por el Consell Tributari y la importancia que tiene para la ciudad de Barcelona, destacando el valor, calidad y solidez técnica de sus dictámenes e informes, muchas veces innovadores y precedentes de referencia para diferentes instituciones y operadores jurídicos y, sobre todo, una garantía contrastada para la ciudadanía.

2.2.- Reunión con el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña

El día 9 de febrero de 2022, siguiendo la tradición de años anteriores, el presidente de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, señor Javier Aguayo, recibió al presidente y al resto de miembros del Consell Tributari, que le hicieron entrega de la memoria anual del Consell Tributari del año 2021.

En este encuentro, que tuvo lugar en la sede de la Sala, el presidente de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña y otros magistrados integrantes de la Sección 1º de esta Sala, así como el presidente, vocales y secretario del Consell Tributari pudieron intercambiar impresiones y comentar temas de interés común en materia de tributación local y de relaciones interinstitucionales, en el contexto del régimen especial de la ciudad de Barcelona del que forma parte el Consell.

En este sentido se puso de manifiesto una vez más la utilidad del Consell Tributari en la disminución de la litigiosidad jurisdiccional así como la amplia acogida de sus criterios por parte de los juzgados y de la Sala contencioso-administrativa.

2.3.- Encuentro de órganos económico-administrativos

Los días 2 y 3 de junio de 2022 tuvo lugar en la ciudad de Zaragoza el XV Encuentro de Tribunales Económicos Administrativos Municipales, siguiendo una larga tradición impulsada, junto con otros, por el Consell Tributari, que siempre ha participado activamente y que precisamente organizó en Barcelona los III y los XII encuentros, en 2008 y 2017 respectivamente.

El XV Encuentro, organizada por el TEAM de Zaragoza, contó con una nutrida asistencia de los miembros y del personal del Consell Tributari. En especial, la participación del Consell se reflejó en la ponencia que presentó la vocal Sra. Antonia Agulló sobre el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: situación actual y perspectivas de futuro, y que tuvo una gran acogida por todos los asistentes.

3.- Programa para el impulso del Régimen especial de la ciudad de Barcelona

A lo largo de todo el año 2022 se ha desplegado el Programa para el impulso del Régimen especial de la ciudad de Barcelona, emprendido por el Ayuntamiento para difundir su conocimiento del régimen especial y establecer las bases para su impulso y actualización. El presidente del Consell Tributari, en su calidad de catedrático de Derecho administrativo, fue designado director académico.

En el Programa han participado más de cien especialistas españoles y europeos junto con los responsables municipales, que han puesto en común sus trabajos en una Jornada académica celebrada el día 29 de junio en la Facultad de Derecho. Posteriormente, recogidos en el libro *La Carta Municipal de Barcelona. Bases para su impulso y actualización*, que fue presentado en el Saló de Cent el día 28 de noviembre

de 2022, en un acto presidido por la Alcaldesa y con la participación de la Consejera de Presidencia de la Generalitat y del secretario de Estado de Política territorial.

Entre otros muchos aspectos del Régimen especial de Barcelona, uno de los temas estudiados ha sido el mismo Consell Tributari, tanto desde el punto de vista de la evolución de su regulación, como desde el punto de vista de su papel como modelo de órgano técnico, especializado e independiente para la resolución de conflictos y recursos en otros sectores de la acción administrativa municipal.

4.- La actividad ordinaria del Consell

El año 2022, siguiendo la tónica de los años anteriores, el Consell ha desplegado una tarea muy intensa en su función dictaminadora y de informe. Ha tramitado 783 expedientes, de los cuales 761 corresponden a recursos interpuestos por los contribuyentes, y 22 son informes solicitados por el ayuntamiento. Se confirma, así, el marcado carácter dual del Consell en las dos vertientes de su actividad, y que subraya la versatilidad del organismo gracias a su especialización y a la autoridad que le es reconocida.

En cuanto a las materias objeto de recurso, un año más el impuesto de plusvalía es el que genera una mayor conflictividad, que este año se ha visto agravada por la incidencia de la STC 182/21, que ha anulado la regulación legal del impuesto, y del posterior RDL 26/2021, que lo ha sustituido. En la Memoria se recoge extensamente el contenido de algunos dictámenes respecto de tan controvertida cuestión, dictámenes que siguen el Informe del Consell sobre este tema de fecha 15 de diciembre de 2021, pero que también resuelven otras cuestiones, también de procedimiento, que la práctica de las reclamaciones ha puesto de manifiesto.

Por otro lado, este año también se siguen considerando varios aspectos o flecos derivados de la pandemia de la covid-19, tanto en el IBI como en el IAE, especialmente en relación a las actividades hoteleras que fueron prohibidas en virtud del estado de alarma declarado por el Gobierno. El Consell ha seguido de cerca la evolución doctrinal y jurisprudencial, y ha avanzado unos criterios bastante modulados.

En cuanto a los expedientes en los cuales ha sido el Ayuntamiento quien ha solicitado el criterio del Consell Tributari, se puede destacar, entre otros, el Informe sobre la aprobación de la Ordenanza fiscal 3.20, reguladora de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C).

Se trata de la conocida popularmente como “tasa Amazon”, pionera en los municipios españoles, que el Consell Tributari ha analizado con profundidad en su informe, que se publica en esta Memoria, como todos los otros informes emitidos a instancia del ayuntamiento. Se trata de una iniciativa pionera entre los ayuntamientos españoles, dirigida a la racionalización en el uso más intensivo de la vía pública y en la disminución del impacto ambiental.

* * *

En definitiva, un año más, el Consell Tributari rinde cuentas en público de su actividad y de su vida institucional. A la voluntad de ofrecer la mayor transparencia del organismo se añade la de dar pleno conocimiento de su doctrina sobre la aplicación y la interpretación de las ordenanzas fiscales para que la actuación tributaria del ayuntamiento se ajuste todavía más a la legalidad, y para que su difusión redunde en un servicio a la ciudadanía.

Al publicar su Memoria, el Consell hace un esfuerzo para mejorar cada año la sistematización de la doctrina contenida en sus dictámenes, que si acumuláramos la de los más de treinta años de vida del Consell, daría casi para un tratado de derecho tributario municipal.

Aunque la tarea es asumida colectivamente por todos los miembros y personal del Consell, quiero felicitar públicamente su vice-presidenta, Sra. Arias Abellán por su acertada tarea de dirección de los trabajos, y al Secretario y a los letrados del Consell por la eficaz coordinación y preparación de todo el material.

En nombre de todos ellos, agradezco a los lectores su interés y les deseo que la Memoria del Consell Tributari de 2022 les sea de utilidad.

Tomàs Font i LLovet
Presidente

Ordenanza fiscal nº 1.1.
Impuesto sobre bienes inmuebles

1.- Exención del artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

En el ámbito de las exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), destacan tres expedientes que se refieren, directa (180/22 y 332/22) o indirectamente (1489/21), a la aplicación de la exención contenida en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

1.1.- Colegio Mayor

En el dictamen 180/22 se plantea un supuesto análogo al contemplado en la memoria de 2021 (723/21 y 844/21), en el que se dictamina negativamente la solicitud de la exención prevista en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002

Concretamente, el Consell desestima la solicitud de exención del IBI, por acreditarse que en el inmueble donde se encuentra emplazado el Colegio Mayor, la entidad desarrolla una actividad que la doctrina europea ha considerado que tiene carácter de actividad económica, aunque en los registros fiscales de la Agencia Tributaria, no consta que el Colegio Mayor figure de alta en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas por el ejercicio de ninguna actividad en el municipio de Barcelona. El reconocimiento de la exención supondría un conflicto con el derecho de la competencia de acuerdo con la incompatibilidad de las ayudas de Estado en el mercado interior según la previsión contenida en el artículo 107 del TFUE.

1.2.- Fundación privada y alquiler de inmuebles

En el expediente 332/22 el Consell dictamina la estimación de un recurso en el que la Fundación interesada alega que es una entidad sin ánimo de lucro y que se encuentra exenta del IBI de acuerdo con la Ley 49 /2002 de 23 de diciembre.

En el presente caso, la Fundación consta dada de alta en el censo del IAE en las actividades englobadas dentro de los epígrafes 476.2 (edición de periódicos y revistas), 861.2 (alquiler de locales industriales) y 951 (asistencia y servicios sociales personas discapacitadas), todas ellas desarrolladas en el inmueble sobre el que se pide la exención al IBI.

Respecto de las actividades englobadas en los epígrafes 476.2 y 951, la recurrente cumple con todos los requisitos previstos en la normativa, al tratarse de actividades económicas exentas del impuesto de sociedades. En cambio, respecto a la actividad de alquiler de locales industriales (epígrafe 861.2), procedería la denegación de la exención por aplicación de la normativa comunitaria sobre Ayudas de Estado del artículo 107 TFUE.

“De entrada, se ha de indicar que la Fundación interesada, según consta en los registros fiscales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -en adelante AEAT-, consta de alta en el ejercicio 2022, en el municipio de Barcelona y para la ..., en la actividad económica clasificada en el epígrafe 861.2 “alquiler locales industriales”, circunstancia que por sí sola acredita el ejercicio de dicha actividad

económica por parte de la entidad interesada, a la vista de la actividad económica desarrollada por la FIG consistente en el arrendamiento de locales industriales, se podría concluir que la entidad tiene la consideración de “empresa” en el sentido dado por el derecho comunitario y, a la luz de la doctrina fijada por el TJUE, la eventual exención del IBI de la finca de referencia que es elemento patrimonial afecto, en parte, a la actividad económica de arrendamiento, estaría prohibida por el derecho de la UE en materia de la competencia y, en particular, de conformidad con la prohibición establecida en el artículo 107.1 del TFUE, ya que esta actividad económica puede conferir a la entidad una ventaja económica al aligerar, la exención en el IBI, las cargas que recaen sobre el presupuesto de la entidad constituyendo una intervención del Estado mediante fondos públicos que afectan a los intercambios comerciales en relación con otros operadores económicos y comerciales del sector, falseando o amenazando con falsear la competencia dentro del mercado interior.”

Ahora bien, ante la afirmación de la interesada sobre la ausencia de desarrollo en el inmueble de referencia de dicha actividad, dada la divergencia de los datos consultados de la AEAT y del Catastro Inmobiliario, el IMHB requirió a la interesada para que declarara acerca de si el inmueble estaba arrendado a terceros, y si fuese así, en qué proporción. Este requerimiento fue atendido por la fundación recurrente afirmando, mediante declaración responsable, que en el ejercicio de la actividad del epígrafe 861.2 de la Tarifas del IAE desarrollada en la calle GRL núm. 49-59 para el ejercicio 2022, el citado inmueble no se encuentra arrendado a terceros.

El Consell considera suficientemente probada la inexistencia de la actividad económica indicada teniendo en cuenta que: *“la declaración responsable es un acto jurídico privado que pretende simplificar los procedimientos, simplificación que va unida a la responsabilidad de quien emite la declaración y a la potestad de la Administración de comprobar si procede, que las circunstancias manifestadas en la declaración son ciertas”* de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; y que, igualmente, *“el incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación del beneficio fiscal determinará la pérdida del derecho a su aplicación desde el momento que establezca la normativa específica o, en su defecto, desde que dicho incumplimiento se produzca, sin necesidad de declaración administrativa previa”* de acuerdo con lo previsto en el art. 137.3 RD 1065/2007, de 27 de julio.”

En consecuencia, el Consell dictamina a favor del reconocimiento de la exención para el ejercicio 2022 sin perjuicio de *“futuras comprobaciones que puedan efectuarse y de las que pueda derivarse falsedad o inexactitud en lo manifestado en la declaración responsable, advirtiendo a la entidad interesada que si ello se produjera, determinará, de acuerdo con el precepto 69.4 LPACAP, la imposibilidad de continuar con el ejercicio del derecho afectado, sin perjuicio de las responsabilidades penales, civiles o administrativas a que hubiera lugar, así como la posible obligación de restituir la situación jurídica al momento previo al reconocimiento del derecho.”* Así como del deber de la interesada de *“declarar ante esa Administración Tributaria Estatal la variación de elementos tributarios de las actividades ya declaradas o, en todo caso, dar de alta las actividades económicas que desarrolla en ..., a fin de que sean concordantes y fidedignas con la realidad, esto es, con lo declarado en la declaración responsable presentada.”*

En el expediente 1489/21, el Consell examina, una vez más, el controvertido tema de la aplicación a los partidos políticos del régimen tributario de la Ley 49/2002 solicitado en base a una interpretación del artículo 9.2 de la Ley Orgánica 8/2007 de financiación de los partidos políticos.

El Consell reitera su posición contraria al reconocimiento de dicha exención, ya puesta de manifiesto en anteriores expedientes (75/12 y 108/18), y que asimismo mantienen otros tribunales, añadiendo en esta ocasión:

“No ignora el Consell Tributari la existencia de la sentencia 242/2018, de 27 de noviembre de 2018, dictada por el Juzgado Contencioso-administrativo núm. 7 de Barcelona, y sobre todo la Sentencia 4442/20, de 2 de noviembre de 2020 del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en las que se mantiene una interpretación distinta a la sustentada por el Consell Tributari respecto de las normas aplicables al objeto aquí enjuiciado. Sin embargo, respetando la fundamentación mantenida en estas decisiones judiciales, entiende el órgano que ahora se pronuncia que la existencia misma de la disparidad de criterios pone de manifiesto las diferentes soluciones que, en ocasiones, cabe en la interpretación de un mismo precepto. El artículo 9 de la LO 8/2007, ha generado, en efecto, diferentes interpretaciones por parte de las administraciones aplicadoras del mismo, tal y como se desprende del propio expediente, y en las sentencias referenciadas en las que se sustenta una decisión basada en la aplicación del criterio literal de interpretación que también es utilizado por el Consell Tributari en los dictámenes en los que se ha pronunciado al respecto. Esta situación lleva a este Consell a mantenerse en su posición en base a la aplicación del artículo 3 del Código civil, sin olvidar que el artículo 133.3 de la CE establece un estricto principio de la reserva de ley en materia de exenciones que trae como consecuencia la interpretación también estricta de las normas de remisión a otras normas jurídicas máximo cuando estas últimas deben ser aplicadas de forma supletoria. Por todo ello, ante la ausencia de pronunciamientos no sólo del Tribunal Supremo sino de otros Tribunales Superiores de Justicia, el Consell Tributari considera necesaria la existencia de otros pronunciamientos que coadyuven a la interpretación definitiva de la citada norma.”

2.- Sujetos pasivos

En la problemática relativa a los sujetos pasivos del IBI destacan dos expedientes relacionados con la condición de concesionario del sujeto pasivo (1408/21 y 169/21), y un tercero en el que plantea la condición del ocupante ilegal de una vivienda a los efectos de la exacción del impuesto (198/22).

2.1.- Sujeto pasivo concesionario. Alcance y ámbito de la concesión

En el expediente 1408/21 el Consell desestima un recurso interpuesto contra las liquidaciones del IBI del año 2020.

La mercantil interesada alegó que, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo, según sentencia de 4 de diciembre de 2017, el contrato de concesión de obra

pública para la construcción, mantenimiento y explotación de la obra de la Ciudad de la Justicia no le atribuye la condición de titular catastral de todo el inmueble construido. Entiende que la Ciudad de la Justicia es un bien propiedad de la Generalidad de Cataluña y que la interesada sólo es titular catastral de la parte del inmueble donde realiza las actividades objeto de su contrato (aparcamiento, oficinas, locales comerciales y cafetería). Pide la división de la titularidad y las cuotas del IBI. Además considera que las actividades que realiza y, por tanto su titularidad catastral, está en el municipio de l'Hospitalet.

El Consell recuerda que la interesada ya presentó un mismo recurso de alzada con las mismas alegaciones contra las liquidaciones del IBI del año 2019, y que éstas fueron analizadas y desestimadas en el expediente 102/20. Sin embargo, la interesada interpuso un recurso contencioso administrativo que fue desestimado por el Tribunal Superior de Cataluña en fecha 16 de marzo de 2022, resolviendo en favor del Ayuntamiento de Barcelona.

La regulación del IBI en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) determina que son sujetos pasivos del impuesto las personas que ostenten la titularidad del derecho que es constitutivo del hecho imponible del impuesto, siendo uno de ellos la titularidad de una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a los que se encuentren afectos. De la misma manera la Ley del Catastro Inmobiliario establece que son titulares catastrales las personas dadas de alta en el Catastro porque ostentan sobre la totalidad o parte de un bien inmueble, la titularidad de una concesión administrativa sobre el inmueble o sobre los servicios públicos a los que se encuentra afecto.

En este caso el Consell considera en el FJ segundo de su dictamen que:

“A la vista del pliego de bases y resto de documentación obrante en el expediente resulta acreditado que URBICSA es titular catastral de la finca objeto de recurso por ostentar sobre la misma un derecho de concesión administrativa sobre el bien inmueble citado. Ello resulta por ser las obras a ejecutar susceptibles de explotación económica por estar destinadas a servicios públicos con interés económico (administración de justicia, usos públicos) o servicios con valor económico de interés general (aparcamientos, servicios auxiliares complementarios y zonas y elementos comunes). La concesionaria explota las obras a su riesgo y ventura hasta finalizar la concesión y percibe ingresos como contraprestación por la realización y mantenimiento de las obras y por el uso de los espacios reservados a la Generalitat, explotación de aparcamientos y espacios para usos complementarios.”

El Consell analiza la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de diciembre de 2017 alegada, en la que se resuelve un recurso interpuesto por una mercantil del sector sanitario.

La primera cuestión que se resuelve en la sentencia alegada es considerar si estamos ante una concesión administrativa sobre el bien inmueble o una concesión sobre los servicios públicos a los que se encuentra afecto el inmueble. Dice la sentencia:

“Habría, pues, una clara diferencia entre la concesión de obra pública “para construir y explotar” y la concesión para “la gestión integral del servicio”. En el primer

supuesto que es el que nos ocupa- la colaboración privada se concreta en la construcción de la infraestructura a cambio de la gestión de servicios no asistenciales (como limpieza, seguridad, gestión del archivo documental, lavandería, bar, restaurante, servicio telefónico, etc.). Y en el segundo claramente distinto al que analizamos- la entidad privada asume la prestación de los servicios de asistencia sanitaria a la población adscrita al área de influencia del establecimiento sanitario.

Si ello es así -esto es, si HOSPITAL MAJADAHONDA, S.A. solo gestiona servicios complementarios o accesorios a los públicos que presta la Administración competente- y, además, si el servicio público como tal no es explotable en el caso, forzoso será concluir que la hoy recurrente no puede ser calificada como concesionaria del servicio en los términos referidos en el artículo 9.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.» (Fundamento jurídico 5º).

Respecto al caso que ahora nos ocupa el Consell Tributari de Barcelona entiende que el contrato suscrito por la recurrente puede ser considerado como un contrato de concesión de obra pública sobre el inmueble objeto del tributo. Este hecho, a efectos fiscales del IBI, equivale a considerar a la sociedad interesada como titular de una concesión administrativa sobre el citado inmueble.

Según las bases de datos del Catastro Inmobiliario el inmueble en cuestión es titularidad del Departamento de Justicia de la Generalidad de Cataluña, siendo la titular concesionaria de la finca la mercantil ahora recurrente. Las superficies y usos que constan son:

- Superficie construida: 38.024 m² y superficie del suelo: 5.187 m².
- Usos: Aparcamiento: 4.792 m²; Almacén: 56 m²; Elementos comunes: 501 m²; Uso público: 32.675 m².

Continúa el dictamen:

«Los mencionados usos son acordes a la concesión efectuada mediante contrato en 2003 a la recurrente por la que, recordemos, se le adjudicó la gestión y la explotación por la concesionaria de las obras en espacios reservados a usos de interés de la Generalitat (uso público); zonas de aparcamiento de uso público (uso de aparcamiento) y zonas y elementos comunes afectos al uso común de los espacios anteriores que les corresponda, pudiendo percibir la concesionaria los ingresos correspondientes a la contraprestación para el uso de los espacios reservados a la Generalitat y explotación de aparcamientos y espacios para usos complementarios, o bien una contraprestación de los operadores que realicen actividades en los espacios complementarios.

En definitiva, la titularidad catastral, las superficies y los usos son elementos que integran la descripción catastral del inmueble y son de la competencia del Catastro. Asimismo, la formación y mantenimiento de dicho Catastro es competencia del Estado, sin que corresponda a esta Administración entrar a conocer dichos datos, todo ello de conformidad con los artículos 3 y 4 de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobada por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, y sí compete efectuar las liquidaciones del impuesto según los datos del Catastro. Además, sobre

la naturaleza concesional que se atribuye a la titularidad catastral analizada en este caso fue expresamente declarada por la Audiencia Nacional en su sentencia, de fecha 14 de marzo de 2017 (Rec. 47/2015), dónde estableció:

“PRIMERO.- En el presente recurso contencioso administrativo se impugna la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central en fecha 16 de octubre de 2014 que desestima el recurso de alzada nº 1610/2013 interpuesto contra la resolución dictada el 19 de abril de 2012 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña que desestimó la reclamación interpuesta contra la resolución de la Gerencia Regional del Catastro de Cataluña-Barcelona, de 7 de noviembre de 2008 que acuerda la modificación de la titularidad catastral del bien inmueble de referencia catastral ----- como consecuencia de la tramitación de una solicitud de incorporación de cotitulares. La resolución impugnada realiza la modificación de la titularidad catastral e incorpora a la mercantil recurrente como cotitular de un derecho de concesión administrativa con efectos desde el 22 de julio de 2003, fecha en que se adopta por la Generalitat de Cataluña el Acuerdo de Adjudicación de la Concesión de obra pública para la construcción, explotación y mantenimiento de la Ciudad de la Justicia de Barcelona y L'Hospitalet de Llobregat (.../...).

TERCERO.- (.../...) Para resolver el presente proceso debemos examinar el contenido del contrato celebrado por la actora y la Generalitat de Cataluña para poder concluir si puede calificarse de concesión administrativa, y si en base a ello tiene la consideración de titular catastral a los efectos del art. 9 del RDL 1/2004 por el que se aprueba la Ley del Catastro. Consta en el expediente administrativo que, en fecha 22 de julio de 2003 se adjudicó mediante concurso el contrato de concesión de obra pública para la construcción, mantenimiento y explotación de la obra correspondiente al proyecto de Ciudad de la Justicia de Barcelona y de L'Hospitalet de Llobregat. Adjudicación que se formalizó por la recurrente mediante documento administrativo suscrito el 25 de septiembre de 2003 en el que consta como objeto del citado contrato: a) Ejecución y dirección por la sociedad anónima adjudicataria, directamente o a través de la contratación de terceros, y a su cargo, de las obras que se definirían en el proyecto ejecutivo de la Ciudad de la Justicia de Barcelona y de L'Hospitalet de Llobregat. b) Mantenimiento por parte de la sociedad anónima concesionaria de la totalidad de las obras e instalaciones de la Ciudad de la Justicia de Barcelona y de L'Hospitalet de Llobregat hasta la expiración del contrato de concesión. c) Gestión y explotación por la concesionaria de las obras de la Ciudad de la Justicia. Y en relación a los ingresos que percibiría la recurrente se dispone que serán: un canon de uso y canon de mantenimiento, abonados por la Generalitat, a partir del momento en que los inmuebles se encuentren finalizados; tarifas por hora o fracción de uso de las plazas de aparcamiento, que no pueden ser superiores a la media del sector de Barcelona y L'Hospitalet de Llobregat a partir de la entrada en explotación; alquileres y otros ingresos derivados de la explotación de los espacios para usos complementarios también a partir de la entrada en explotación. Una vez examinado el objeto del contrato así como las condiciones económicas del mismo, esta Sección concluye que se está ante un único contrato administrativo de concesión de obras públicas para la construcción, mantenimiento y explotación de la obra correspondiente al proyecto Ciudad de la Justicia de Barcelona y de L'Hospitalet de Llobregat y no, como pretende la actora, ante un contrato mixto con un contrato de obras públicas y un contrato de la concesión administrativa. Contrato

de concesión de obras públicas que se perfecciona en el momento de la adjudicación realizada. Hasta tal punto debemos rechazar la afirmación de la actora que por la realización de las obras no recibió ninguna remuneración específica ni autónoma de las que iba a percibir por la explotación y mantenimiento posterior de las obras realizadas como concesionaria. Por otra parte, es esta la conclusión a la que llegó el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la sentencia dictada en fecha 11 de julio de 2014 que confirmaba en apelación la sentencia dictada por el Juzgado de lo contencioso administrativo nº 7 de Barcelona (.../...)

(.../...) Es decir, a la vista de lo previsto en el artículo transcrito no cabe duda de la procedencia de considerar como titular catastral a la actora, por ser concesionaria de un servicio público al que se halla afecto un bien inmueble desde el momento mismo de la adjudicación del citado contrato que es cuando se perfecciona el citado contrato, como así ha mantenido la Administración en las resoluciones que ahora revisamos. Criterio que debemos confirmar al margen de cuál haya sido la actuación de la Administración -Generalitat de Cataluña- en relación con otros impuestos, especialmente el ITPO, puesto que los precedentes administrativos no vinculan a la Administración. Finalmente la resolución impugnada y que ahora revisamos solo determina la fecha a partir de la cual se entiende a la recurrente como titular catastral por lo que, cualquier otra consideración, como pueden ser las consecuencias fiscales que pueda suponer esa incorporación, no es posible efectuar ningún análisis en este proceso puesto que nada de eso se ha analizado por la resolución impugnada al tratarse de Administraciones distintas las que se encargan de la gestión del catastro y las que se encargan de gestionar los impuestos derivados de esa declaración catastral (.../...)»

Pero es más, continúa el FJ tercero del dictamen del Consell:

«la posición mantenida por el Ayuntamiento de Barcelona, avalada por este Consell Tributari, se ha visto confirmada por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya de 16 de marzo de 2022, dictada en el recurso de apelación interpuesto por el citado Ayuntamiento de Barcelona contra la sentencia de fecha 5 de mayo de 2021, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 17 de Barcelona en el recurso presentado por la entidad ..., contra la desestimación por silencio administrativo del recurso de alzada interpuesto contra la publicación en el BOP de 18 de febrero de 2019 del edicto que aprueba el padrón de contribuyentes del IBI del año 2019. A modo de conclusión, en su sentencia de 16 de marzo de 2022, dice el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recogiendo expresamente el pronunciamiento concreto para este caso realizado por la Audiencia Nacional (Rec. 47/2015) en su sentencia, de fecha 14 de marzo del 2017, sobre la naturaleza concesional de este contrato:

“(.../...) Partiendo necesaria e indeclinablemente de lo razonado en nuestra anterior sentencia, que a su vez hace repaso de otras recaídas en controversias de que la aquí apelada tomo parte, planteando pretensiones impugnatorias y motivos en muy buena y sustancial medida coincidentes con los que aquí se nos someten, que lleva naturalmente a la estimación de la apelación aquí planteada, habremos a la sazón de estimar el recurso de apelación, en los términos que serán de ver en el fallo de la presente, no sin dejar de hacer notar que la sentencia del Alto Tribunal de que

se hace eco el juzgador a quo, en orden a dar carta de naturaleza a la impugnación de actos de gestión censal por la vía de la de actos de liquidación tributaria, precisamente aborda un supuesto de impugnación directa de los primeros, no de los segundos, por lo que la construcción dogmática de la que parte el juzgador a quo, y en que basa la razón de decidir de su fallo estimatorio en la instancia, se halla huérfana del apoyo jurisprudencial que pretende, en base a sentencia del Alto Tribunal que aborda la problemática catastral para concesión de obra pública que no es, por lo demás, obviamente, la de autos.

Analogía esta final igualmente aventurada, en el razonar el juzgador a quo, para contratos distintos de concesión de obra pública necesariamente complejos en su contenido, y proyectados sobre obra de notable complejidad. en cuanto a la mixtura de usos, lo extenso de las superficies construidas, y la especificidad de los pactos en cada caso integrantes de la correspondiente concesión, sobre cuyos particulares absolutamente en nada se reflexiona en la sentencia apelada, valga esta última anotación como simple consideración obiter dicta»

2.2.- Sujeto pasivo concesionario de plazas de parking

Una vez más procede destacar los problemas de subjetividad tributaria en relación con las concesiones de plazas de parking. Problemática sobre la cual el Consell Tributari realizó ya una aproximación general en su informe 341/16 de 4 de abril de 2017, emitido a petición del Ayuntamiento y al que se hace referencia.

Así, en el expediente 169/22 se dictamina un recurso formulado por una concesionaria de plazas de aparcamiento en el que se impugnan las liquidaciones del IBI por considerar que la concesionaria ha cedido el derecho de uso de las plazas de aparcamiento objeto del impuesto a terceras personas y que, en consecuencia, éstas deben asumir los derechos y obligaciones derivados del Pliego de condiciones de la concesión como si ellos mismos fueran los concesionarios.

El Consell desestima las peticiones formuladas por la mercantil interesada, la cual ostenta la cualidad de concesionaria única de las citadas plazas de parking de acuerdo con el pliego de condiciones a tener en cuenta. Condición que no se ha visto alterada en ningún momento. Además, en el mencionado pliego de condiciones no se prevé posibilidad alguna de trasladar la titularidad de dicha concesión a los usuarios finales, y se prohíbe expresamente a la sociedad concesionaria constituir nuevos derechos de uso sobre las plazas de aparcamiento incluidas en la concesión.

“Ni en el pliego de bases del concurso y documentación anexa a esta, ni en el contrato suscrito por ambas partes, en ningún momento, se prevé la posibilidad de trasladar la titularidad de la concesión a los usuarios finales. Éstos no ostentan ninguna capacidad de gestión sobre la concesión. La actividad de gestión y explotación económica del aparcamiento la continúa realizando la sociedad concesionaria (...) En el presente caso no se ha producido ninguna alteración del objeto concesional pues la sociedad mantiene la gestión de los parkings. No ha habido ningún traspaso de la concesión a terceros. La propiedad municipal de los bienes y su adscripción a un servicio público no es incompatible con el otorgamiento de aprovechamientos de cánones, tarifas o, incluso, cantidades alzadas.

En el contrato de concesión del servicio público de aparcamiento de la calle B... que regula las relaciones entre el Ayuntamiento de Barcelona i BMS se establece que la sociedad podrá explotar las plazas de aparcamiento en régimen de abonos y de rotación horaria y que se prohíbe a la sociedad constituir nuevos derechos de uso sobre las plazas de aparcamiento incluidas en la concesión.”

Por consiguiente, como se deriva del citado informe 341/16, es sujeto pasivo a título de contribuyente por este impuesto la sociedad interesada dada su cualidad de concesionaria, de acuerdo con el artículo 61.1 del TRLRHL.

Como allí se dijo:

“Finalmente, en cuanto a la Cuestión IV, dado que en la primera parte de este informe se concluyó, de un lado, que el derecho real de aprovechamiento no integra el hecho imponible del IBI, y, de otro lado, que tienen la condición de sujetos pasivos a título de contribuyentes, en calidad de concesionarios, los particulares adquirentes de parte alícuota de una concesión, habida cuenta de lo establecido en la mayoría de los pliegos de condiciones de B, una vez producida la aportación a BMS de estas plazas en régimen de concesión administrativa, se puede fácilmente concluir que la situación de los particulares que ya eran sujetos pasivos del impuesto, en calidad de concesionarios, no ha variado, por lo que seguirán siendo sujetos pasivos del impuesto después de la aportación, mientras que los titulares de parte alícuota de un derecho real de aprovechamiento, que en el anterior régimen de gestión directa estaban obligados a soportar la repercusión del impuesto, dejarán de estarlo una vez producida la aportación, al haber perdido el Ayuntamiento la condición de contribuyente por este impuesto a causa del establecimiento de la concesión, siendo BMS quien ostentará la condición de sujeto pasivo contribuyente en calidad de concesionario respecto de dichas plazas, sin posibilidad alguna de repercutir a los titulares del derecho de aprovechamiento la correspondiente cuota del impuesto.

(...)

Dicho sujeto pasivo, en calidad de concesionario, será BMS, respecto de las plazas sobre las que exista un derecho real de aprovechamiento, haya sido o no dicho derecho objeto de cesión onerosa de parte alícuota a los particulares (y sin posibilidad alguna de repercutir el impuesto en este último supuesto, dado que dicha posibilidad se reserva exclusivamente para las Administraciones Públicas); y serán, asimismo sujetos pasivos del impuesto, en calidad de concesionarios, los particulares adquirentes de plazas de parking, por cesión onerosa de parte alícuota de una concesión, al igual que ocurría en la situación anterior.

(...)

Sujeto pasivo, en calidad de concesionario, será BMS, respecto de las plazas sobre las que exista un derecho real de aprovechamiento, haya sido o no dicho derecho objeto de cesión onerosa de parte alícuota a los particulares; y serán, asimismo, sujetos pasivos del impuesto, en calidad de concesionarios, los particulares adquirentes de plazas de parking, por cesión onerosa de parte alícuota de una concesión, respecto de dichas plazas, condición que ya tenían en la situación anterior al otorgamiento a BMS de su concesión.”

El dictamen recoge la jurisprudencia del Tribunal Supremo cuya doctrina coincide en este sentido, como son las sentencias de fecha 11 de octubre de 2012 dictada en el recurso de casación 2492/2010 (RJ\2012\9824) y la de fecha 25 septiembre 2000 dictada en el recurso de casación 7804/1999 (RJ\2000\7616). O también la Sentencia núm. 884/2011 de 6 septiembre del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª) (JT\2011\1091).

En el fundamento de derecho séptimo del dictamen se transcribe el contenido de la resolución de la Gerencia Regional del Catastro Inmobiliario dictada en cumplimiento del fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Catalunya en el que se acuerda que, en relación con las plazas de aparcamiento objeto del IBI, la mercantil interesada no ostenta la propiedad plena de las plazas de garaje, sino que la condición de propietario pleno corresponde al Ayuntamiento de Barcelona. Por tanto se inscribe la concesión administrativa a favor de la sociedad recurrente.

2.3.- Ocupación ilegal de vivienda

En el expediente 198/22, alega la recurrente, además de ausencia de motivación de la resolución recurrida, asimilación de la ocupación de la vivienda al derecho de usufructo a los efectos de la sujeción al IBI, y exoneración, exención o bonificación del IBI de las viviendas ocupadas de la que era titular la recurrente a título de propietaria.

En su dictamen desestimatorio de las pretensiones de la recurrente, el Consell Tributari destaca la importancia del principio de reserva de ley en materia tributaria en relación con la regulación del hecho imponible y la configuración de los sujetos pasivos del impuesto.

Así, en su FJ tercero, el Consell considera que:

“De conformidad con lo que establece el art. 61.1 del TRLRHL, este impuesto municipal tiene una naturaleza de carácter real y objetivo. La materia imponible de este impuesto es patrimonial, se grava el patrimonio inmobiliario, siendo el hecho imponible la titularidad de una serie de derechos sobre inmuebles rústicos y urbanos y sobre inmuebles de características especiales, y siendo el devengo del impuesto el primer día del periodo impositivo, esto último, de acuerdo con lo que establece el artículo 75 TRLRHL. Lo relevante, a efectos de la realización del hecho imponible y de su devengo, es la titularidad de uno de esos derechos sobre el bien inmueble y quién era titular de ese derecho el primer día del periodo impositivo. De manera que un sujeto pasivo puede ser propietario de un inmueble, y no hacer uso del mismo, y no por ello deja de realizarse el hecho imponible de este impuesto, de devengarse el impuesto en la totalidad de su cuota.”

Asimismo, respecto de la solicitud de exoneración y posibilidad de derivación del cobro a los ocupantes de la vivienda, el Consell, reitera las exigencias del principio de reserva de ley en el FJ cuarto en el siguiente sentido:

«Cabe significar que la concesión de exenciones y beneficios fiscales está sujeta al principio de legalidad reforzado por el artículo 133.3 de la Constitución, lo que determina la nulidad absoluta de cualquier exención no prevista en la legislación vigente. Principio

que se traduce en la reserva de ley que establece el art.8.d) de la Ley General Tributaria que prohíbe taxativamente el otorgamiento de beneficios fiscales que no estén previstos en normas con rango de ley. En éste sentido, el art. 14 de la LGT, establece claramente:

“No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.”

La exoneración, exención o bonificación del IBI solicitada por la recurrente, no es subsumible en ninguno de los supuestos previstos en el RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, y legislación concordante.

La legislación anteriormente indicada es absolutamente clara por lo que hace referencia a la aplicación de beneficios fiscales, por tanto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 del Código Civil, la interpretación a la que se ha llegado no es otra que la existencia, en nuestro ordenamiento jurídico, de una prohibición absoluta de aplicar un determinado beneficio fiscal si no se encuentra previsto en una norma de rango de ley que así lo autorice.

Por último, respecto a la solicitud de que se derive el cobro del IBI a los ocupantes de las viviendas sitas en las plantas 3ª, 4ª y 5ª de la finca, el artículo 18 de la Ley General Tributaria establece claramente que “El crédito tributario es indisponible salvo que la ley establezca otra cosa.” El art. 63 del TRLRHL configura como sujeto pasivo de este impuesto a título de contribuyente a las personas físicas o jurídicas, así como a las entidades del artículo 35.4 de la LGT que ostenten la titularidad del derecho (titular catastral) que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto. El Ayuntamiento debe ajustar su actuación al principio de legalidad y solo puede girar el impuesto a aquellas personas que ostentan la titularidad de alguno de los derechos antes referidos. La ocupación ilegal del inmueble no genera en los ocupantes titularidad usufructuaria alguna y, por tanto, no puede el Ayuntamiento girarles el impuesto como pretende el recurrente.

Por lo expuesto, debe desestimarse su recurso, por cuanto el hecho imponible de este impuesto se ha producido, sin que se haya previsto a fecha de hoy la aplicación de ningún beneficio al respecto mediante una norma con rango de Ley para la situación de ocupación ilegal de determinadas viviendas planteada por la recurrente.»

3.- Cuantificación

3.1.- Base imponible. Valor catastral

3.1.1- Aplicación del coeficiente G+B 1,40

En relación con la base imponible del impuesto destacando tres expedientes en los que se plantea la aplicación del coeficiente 1,40. Se trata de los expedientes 1138/21, 1140/21 y 878/21.

En todos ellos el Consell dictamina sendos recursos en los que las sociedades interesadas exponen que las liquidaciones del IBI del año 2021 son incorrectas al considerar que el valor catastral del inmueble que constituye la base imponible del tributo

es erróneo. Entienden que el valor catastral no se ajusta a la realidad porque se ha aplicado indebidamente el coeficiente G+B de 1,40, y alegan la reciente sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero de 2021, recurso 117/2019.

En sus dictámenes correspondientes el Consell, después de referirse a la normativa reguladora de la gestión compartida del impuesto en la que la liquidación y recaudación corresponde al Ayuntamiento de Barcelona y la gestión catastral es competencia de la Dirección General del Catastro, consideró que el Institut Municipal d'Hisenda practicó las liquidaciones del IBI del año 2021 considerando como base imponible del tributo el valor catastral que el inmueble tenía asignado en el Catastro Inmobiliario. Por eso, se puede considerar que ésta ha sido calculada correctamente.

Respecto de la sentencia alegada por la mercantil interesada el Consell considera que:

“La doctrina establecida por el Tribunal Supremo en la sentencia que cita el recurrente (STS 25 de febrero de 2021) se estableció para un caso caracterizado por el hecho de que un municipio, que había cedido un inmueble para la construcción de un hospital y una residencia para la tercera edad, impuso como condición expresa para dicha cesión la prohibición de comercializarlo durante un plazo de 10 años. El Tribunal Supremo nos dice que en este caso concreto, cuando existe una prohibición que determina que el inmueble no fue construido para su comercialización en el mercado inmobiliario, el coeficiente que refiere los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción (1,40), no es de aplicación. Por el contrario, el interesado explota en el inmueble objeto de la liquidación recurrida un establecimiento hotelero y, más allá de la voluntad de su propietario de destinarlo a ese fin, no existió en la construcción del inmueble (ni se invoca) prohibición alguna respecto a su comercialización.

Por otro lado, la Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 25 de febrero de 2021, no contempla que la aplicación del coeficiente 1,40 en la valoración catastral constituya una circunstancia excepcional sobrevenida que permita discutir el valor catastral asignado con motivo de la impugnación de la liquidación. El Consell Tributari de Barcelona en los expedientes CT 280/20 y CT 574/21 ha recogido la doctrina fijada por el Tribunal Supremo respecto a la excepcionalidad sobrevenida y constatada de manera rigurosa que, en su caso, puede justificar la impugnación de los actos catastrales con ocasión de la impugnación de la liquidación tributaria. El caso aquí analizado no puede equipararse a aquellos que amparan la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en sentencias tales como, las recogidas en los precedentes del Consell Tributari antes señalados o, por citar otra sentencia de nuestro alto Tribunal, la de fecha 30 de enero de 2020 (recurso de casación núm.: 3412/2018), dictada para un caso de nulidad del planeamiento urbanístico y, por tanto, de nulidad de la clasificación del suelo, de la que se infiere claramente que existe un supuesto excepcional y sobrevenido que genera una disfunción en la valoración catastral y, por ende, al ser procedimientos secuenciales, en la consiguiente gestión tributaria.

En consecuencia, no corresponde al Ayuntamiento de Barcelona la competencia para fijar o revisar los valores catastrales, por lo que, el interesado debe dirigir su petición de revisión del valor a la Administración del Estado. En el presente caso, la gestión tributaria realizada es coherente con la valoración catastral existente.”

Una vez más, el Consell Tributari tuvo que dictaminar sobre el repetido tema de la retroactividad de los efectos de la modificación del valor catastral. Así, en el expediente 219/22, en el que se planteaba un recurso contra la denegación de una solicitud de devolución de ingresos indebidos como consecuencia de la modificación del valor catastral en un procedimiento de subsanación de discrepancias, el Consell, reiterando su doctrina anterior, recientemente ratificada por las Sentencias del TS 646/2020, de 3 de junio y 966/2020, de 18 de mayo, estimó en parte las pretensiones de la interesada por concurrir en la misma resolución catastral la apreciación de un error de hecho y de un error de derecho que afectaban a diferentes componentes del valor catastral revisado.

Doctrina en la que “se vincula la irretroactividad y la retroactividad de las resoluciones resultantes del procedimiento regulado en el artículo 18 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLCI) no a aquel del que formalmente provienen sino a la base sobre la que se asienta la modificación, pues denegar la devolución de lo abonado en exceso con el argumento de que los valores catastrales se rectifican sin efectos retroactivos, por aplicación del citado precepto, “cuando se es consciente de que, como consecuencia del error fáctico de superficie- y al reducirse ésta de valor del inmueble- que ha sido rectificado se ha satisfecho una cuota superior a la debida, quebranta el principio de capacidad económica y, si consta –como aquí sucede-, un término de comparación válido, también el principio de igualdad, siempre que el error que se subsana ya existiera en los periodos a que se refieren los ingresos que se reputan indebidos” pues, como ya se había declarado, si se pone de manifiesto en dicho procedimiento que “la valoración catastral, del suelo y de la edificación que se contempla en el Catastro era errónea, la mención que los artículos 65, 75, y 107.2 del TRLRHL realizan de la valoración catastral vigente del bien inmueble ha de entenderse realizada a la que se ha determinado como correcta y no aquella anterior en cuya fijación se ha comprobado que se había incurrido en errores de hecho posteriormente declarados y subsanados por el Catastro inmobiliario.” (STS 646/20 transcrita parcialmente en este FJ. En el mismo sentido se pronuncia el Consell Tributari en el dictamen 264/20).

La controversia suscitada en este recurso tiene su origen en la resolución de la Gerencia provincial del Catastro dictada en el seno de un procedimiento de subsanación de discrepancias, artículo 18 del TRLCI, reproducida parcialmente en los antecedentes, en la que se declara la procedencia de la modificación de la superficie construida del inmueble afectado dándose de baja “la línea constructiva de 100 m² correspondiente a un altillo inexistente”. Es decir, se reduce la superficie del inmueble afectado en cuantía igual a 100 m² procediendo, en consecuencia, la modificación del valor catastral asignado. La cuestión sobre la que ahora debe pronunciarse este Consell se traduce en determinar si, en este caso concreto, se está en presencia de un error de hecho o en un error de derecho. Solo así podrá declararse la procedencia o no de la retroactividad respecto de la aplicación de la nueva cuantificación del valor catastral solicitada por el recurrente. En este sentido, debe resaltarse que la propia resolución utiliza un término, “inexistente”, cuya significación literal expresa que no existe, que no es, (DLE), lo que aplicado a este supuesto quiere decir que la construcción de 100 m² no existe, no es, tal y como por lo demás se desprende de la propia resolución que basa su decisión en la documentación aportada por el interesado, en particular, por el plano realizado por técnico competente.

Pues bien, tal como tiene declarado este Consell en el dictamen 603/19:

«En el presente caso, no existe en el expediente y tampoco en la resolución catastral aplicada, ninguna referencia a errores de calificación o la aplicación indebida de normas o coeficientes sino una simple corrección numérica que debe ser entendida como simple error aritmético, por lo que, de acuerdo con la jurisprudencia (por todas, STS de 6 de octubre de 1994), el error rectificado, que no ha requerido ninguna actividad de calificación o de aplicación de normas, debe ser calificado de error de hecho. Con las consecuencias ya citadas respecto a la devolución de ingresos indebidos».

Por lo cual debe estimarse la pretensión del interesado en este aspecto concreto, es decir, en cuanto a la reducción de la superficie del inmueble que está en la base de este recurso.

Por otra parte, la misma resolución declara que debe modificarse la valoración catastral del inmueble como consecuencia del cambio de uso o destino del mismo de acuerdo con los antecedentes obrantes en la Gerencia provincial y en la documentación aportada ya que “erróneamente figuraba como local comercial cuando se trata de un local destinado a oficina con una parte destinada a zona de almacenaje”.

Pues bien en este caso se trata del cambio de la tipología constructiva consecuencia de un cambio de destino que no parece que se pueda derivar de una mera verificación o comprobación de la realidad física del inmueble basada, esta última, en la ausencia de disquisición jurídica o de aplicación normativa alguna en cuyo caso se trataría de un error de hecho. En efecto, la propia resolución catastral declara que esta modificación se realiza: “por asimilación y comparación con el catálogo del tipologías constructivas y estados de vida que forma parte de la Ponencia total de valores aprobada por el municipio de Barcelona, tipificación realizada con arreglo al uso, clase, modalidad o destino y categoría, de conformidad al cuadro de coeficientes de valor de las construcciones señalado en la Norma 20 del RD 1020/1993 de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración de valores del suelo y las construcciones para determinar los valores catastrales de los bienes inmuebles y en su tabla anexa”.

Es decir, se trata de una operación que implica un juicio valorativo, una operación de calificación jurídica que no puede ser calificado de error de hecho, material o aritmético, puesto de manifiesto con la sola observación del bien inmueble. Por todo lo cual y de acuerdo con todo lo expuesto en este fundamento jurídico, se ha de confirmar que los efectos de la modificación del valor catastral efectuados como consecuencia de la rectificación del uso del inmueble no tienen alcance retroactivo pues el error mencionado, relativo al cambio de uso del local afectado, es error de derecho y no de hecho, cuya calificación ha requerido un juicio valorativo siendo corregido mediante el procedimiento de subsanación de discrepancias del artículo 18 del TRLCI. Sin que por otra parte haya documentación en el expediente de la que resulte “probado en esta alzada que el inmueble haya podido ser calificado como almacén en el momento del devengo de la plusvalía” (Consell Tributari dictamen 264/20), declaración que, en este recurso significaría que el local afectado habría tenido un uso de oficina desde el momento del citado devengo.

En consecuencia no cabe estimar esta pretensión concreta del recurrente en la medida en que la resolución impugnada ha aplicado la normativa en vigor en estos casos (Consell Tributari dictamen 264/20, entre otros.»

3.2.- Tipo impositivo diferenciado. Uso turístico y aparcamiento

3.2.1.- Uso turístico

En los expedientes 1257/21 y 1283/21 el contribuyente alegaba error en la aplicación del tipo diferenciado del 1% para el año 2021. Alegaba que el umbral del 10% se ha calculado sobre un número de inmuebles con dicho uso muy superior al que correspondería de acuerdo con la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 5 de diciembre de 2019 que ha determinado que si un inmueble se diseñó y ejecutó como de uso residencial, así debe ser considerado en su integridad, sin que se excluyan determinadas viviendas del inmueble para incorporarlas al uso turismo y hostelería.

El Consell comprobó que en ejecución de la resolución del TEAC la Gerencia Regional del Catastro Inmobiliario de Cataluña modificó los usos de aquellos inmuebles que debían ser “residencial” y no “turismo y hostelería”. También constató que a pesar de que en la Ordenanza Fiscal para el ejercicio 2021, publicada en el Boletín Oficial de la Provincia el 24 de diciembre de 2020, figuraba el umbral del 10% con los cálculos anteriores, la Administración el día 29.01.2021, con los datos correctos ya actualizados, determinó que el umbral del 10% para aplicar el tipo diferenciado se calculaba sobre un total de 2.585 inmuebles con uso turístico y valor catastral de 4.954.261,38€, de acuerdo con los datos determinadas por la Gerencia del Catastro en ejecución de la resolución del TEAC.

El valor catastral de los inmuebles objeto del recurso era superior al nuevo umbral del 10% de los inmuebles con mayor valor catastral y, por tanto, el Consell consideró que el tipo diferenciado aplicado para determinar la cuota tributaria del IBI era conforme a derecho.

También se impugnó indirectamente el artículo 7 de la Ordenanza Fiscal núm. 1.1 reguladora del IBI vigente para el año 2021, que establece el tipo diferencial, porque vulnera el art. 72.4 del TRLRHL. El Consell consideró que, dadas las competencias previstas en el artículo 2.2 de su Reglamento, entre las que no está prevista la de dictaminar recursos o reclamaciones contra los actos de aprobación de las ordenanzas fiscales, no procedía realizar pronunciamiento alguno sobre la legalidad de la ordenanza.

3.2.2.- Uso aparcamiento

En los expedientes 27/22, 29/22 y 211/22 el Consell emite dictamen por el que se desestima un recurso de alzada interpuesto por un contribuyente titular de varias plazas de aparcamiento. El recurrente muestra su disconformidad con la aplicación del tipo de gravamen diferenciado que establece el artículo 7.2 de la ordenanza fiscal reguladora del IBI para el uso de aparcamiento, alega que el tipo diferenciado previsto por el artículo 72.4 del TRLRHL sólo admite su aplicación a los usos previstos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones que se recogen en la Norma 20 del RD 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprobó las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana y que este cuadro marco prevé un uso industrial y dentro de éste la

clase – no uso – de “almacén-estacionamiento”, y por tanto, no es posible aplicar a esta clase el tipo diferenciado. Cita la sentencia que al respecto ha dictado, el 28.12.2020, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid que ha estimado que el establecimiento del uso específico “almacén-estacionamiento” no se corresponde con ninguno de los usos.

El Consell se remite al artículo 72.4 y a la Disposición Transitoria 15ª del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales e indica que esta última disposición establece una serie de especialidades sobre los usos, indicando expresamente en el apartado 2 a) que los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el uso almacén-estacionamiento. Considera claramente que la Ley establece como un nuevo uso, aunque no esté recogido en el cuadro de coeficientes de valor del Real Decreto 1020/1993, el uso de almacén-estacionamiento, indicando exactamente a qué tipología de construcciones se aplicará, específicamente a los garajes y trasteros ubicados en edificios residenciales y en los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, que nada tienen que ver con la tipología de construcción de los inmuebles de uso industrial.

El Consell observa que la misma Disposición Transitoria 15ª, en el apartado 1 a) reconoce el uso almacén-estacionamiento cuando dispone las normas para identificar el uso de la edificación y ordena que si coincidieran varios usos con la misma superficie, se atenderá al siguiente orden de prevalencia: residencial, oficinas, comercial, espectáculos, ocio y hostelería, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular. Es decir, la norma vuelve a diferenciar el uso industrial del uso almacén-estacionamiento.

El Consell considera que el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en la redacción dada por la Ley 51/2002, norma con superior rango al Real Decreto 1020/1993 ha establecido el uso concreto de almacén-estacionamiento, con independencia del uso industrial, que tiene, a la vez, como clase el uso garaje y aparcamientos, pero con una realidad constructiva que nada tiene que ver con el uso establecido por la disposición transitoria 15ª referenciada para el uso almacén estacionamiento, como es la tipología constructiva del uso residencial y el destinado exclusivamente a garajes y estacionamientos.

Respecto de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid alegada por la mercantil interesada en la que se resuelve que el establecimiento del uso específico “almacén-estacionamiento” no se corresponde con ninguno de los usos contemplados en la normativa catastral, el Consell Tributari lo ha analizado y ha considerado que en ella no se tiene en cuenta la Disposición Transitoria 15ª del TRLRHL en su totalidad.

Respecto de la reciente sentencia del Tribunal Supremo de fecha 31 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:412) considera que los usos a los que se puede aplicar un tipo diferenciado son los establecidos en el cuadro de coeficientes de los valores de las construcciones establecido en el Real Decreto 1020/1993, sin analizar más a fondo las disposiciones anteriores del TRLRHL y así en el fundamento de derecho cuarto establece que:

“Los artículos 72.4 y disposición transitoria 15ª TRLRHL deben ser interpretados en el sentido de que los usos de los bienes inmuebles que habilitan la imposición de un tipo de gravamen agravado o cualificado, en las condiciones y con los límites de la primera de las normas citadas, son los que indica la mencionada transitoria, por la remisión expresa que efectúa al cuadro de coeficientes del valor de las construcciones, sin que por tanto sea admisible respecto de usos combinados o de segundo y sucesivos grados distintos de los que figuran en la columna denominada usos en el referido cuadro.”

3.2.3.- Uso aparcamiento como actividad económica

En los expedientes 35/22 y 87/22 las sociedades recurrentes alegan que la ordenanza ignora que existen dos tipos de inmuebles que en el Catastro se indica que tienen uso de aparcamiento pero que no son comparables entre sí. Consideran que por un lado se encuentran los edificios o locales completos destinados a un uso comercial de aparcamiento y por otro las plazas individuales resultado de una división en propiedad horizontal que son un complemento o anexo de una vivienda.

La realidad es que pueden existir diferentes tipologías de derechos sobre los inmuebles en los aparcamientos. En primer lugar, puede que en un edificio residencial en propiedad horizontal las plazas de aparcamiento sean un anexo de cada vivienda y por tanto, no tendrán la consideración de un bien inmueble diferenciado, ni tendrá asignada una referencia catastral diferenciada de la vivienda. En segundo lugar, el local aparcamiento puede ser un inmueble único, que puede tener un propietario o varios con participaciones indivisas, pero al ser un inmueble único sólo tendrá asignada una referencia catastral. En tercer lugar, el local destinado a aparcamiento puede estar dividido en propiedad horizontal y las diferentes plazas de aparcamiento serán bienes inmuebles diferenciados por lo que tendrán asignados referencias catastrales individualizadas. Los inmuebles de la segunda y tercera tipología son los que tendrán asignado catastralmente el uso “almacén-estacionamiento”, sin perjuicio de qué destino, bien estén destinados a una actividad económica o al uso y disfrute de su titular bien directamente o mediante su arrendamiento.

El Consell finaliza indicando que en este supuesto el tipo incrementado se aplicará a todos los inmuebles con uso catastral de almacén-estacionamiento y con un valor catastral superior al umbral fijado en la Ordenanza fiscal, con independencia de que se ejerzan actividades económicas o no.

Las sociedades interesadas también alegan que si bien la ley permite establecer tipos impositivos incrementados esto no significa que la Administración pueda actuar sin justificar el número de inmuebles a los que resulta de aplicación cada uno de los tipos diferenciados. En este sentido el Consell se vuelve a remitir a la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de septiembre de 2013, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, (RJ\2013\6832) dictada en el recurso de casación 6315/2011, favorable al Ayuntamiento de Barcelona, en el sentido de no ser necesaria la motivación expresa en la Ordenanza fiscal.

Las recurrentes, por último, alegan que el umbral fijado en la ordenanza es injustificado puesto que en otros municipios, que pueden ser comparados con Barcelona,

cuyos valores a partir de los cuales se aplica el tipo diferenciado son muy superiores a los fijados en la Ordenanza de Barcelona, lo que demostraría que para su determinación se han tenido en cuenta los locales destinados a aparcamiento, pero no las plazas de aparcamiento individuales. Sin embargo, hay que tener en cuenta que cada Municipio tiene una ponencia de valores diferente, adecuada a sus propias características, que son diferentes a las de Barcelona, así como un número de inmuebles destinados a un uso de “almacén-estacionamiento” totalmente diferente que hace que no se puedan comparar los umbrales fijados en Barcelona con otros municipios.

Por último, el Consell concluye que en todos los casos, según los datos de la Gerencia del Catastro y los datos catastrales de la administración municipal, las fincas recurridas tienen asignado el uso aparcamiento (letra A), relacionado en el anexo de la Ordenanza, en la que también se especifica el valor catastral de 15.999,37 euros como umbral asignado al uso aparcamiento de los inmuebles, a partir del cual se aplica el tipo específico. Por este motivo, dado que el valor catastral de las fincas en cuestión es superior al umbral determinado, corresponde aplicar el tipo de gravamen específico del 1% en la tributación del impuesto en 2021 y, en consecuencia, las liquidaciones del impuesto han sido correctamente practicadas.

4.- Bonificaciones

La controversia en materia de bonificaciones durante este período se ha centrado en la aplicación del tope al incremento de la cuota que establece el artículo 9.5 de la OF reguladora del IBI para 2019, y en la aplicación de la bonificación por la instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol.

4.1.- Instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía del sol

Respecto de esta última bonificación cabe destacar el expediente 586/21, en el que el interesado pretendía la aplicación de dicha bonificación para un solar sin edificar, por lo que el recurso fue dictaminado en sentido desestimatorio. Básicamente, por ausencia del elemento “*vivienda*”, indispensable para la aplicación de la citada bonificación. Elemento que por el contrario sí se estimó que concurría en el caso del expediente 241/22, a la vista de la prueba obrante en el expediente, no obstante, los datos del Catastro.

En este último caso, si bien de las consultas realizadas al Catastro Inmobiliario, a partir de cuyos datos se gestiona el impuesto, resultaba que la finca objeto del recurso tenía un uso principal de oficinas, en los antecedentes del expediente constaba documentación aportada por el interesado que permitía fundamentar la calificación del inmueble como vivienda. Concretamente, la escritura de división horizontal de la finca en la que no se dice que el inmueble tenga carácter de vivienda pero sí que se describe con el término genérico de “*piso*” y documentos que acreditan el empadronamiento del interesado y de su cuidador profesional en la finca, ya que éste último reside con él.

Según el artículo 16.1 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local el padrón municipal es el registro administrativo en el que constan los vecinos de un municipio y sus datos constituyen prueba de la residencia y domicilio habitual en el municipio. De esta forma se puede entender que el empadronamiento no garantiza por sí mismo que el lugar de empadronamiento sea una vivienda pero si que acredita que es el domicilio habitual de la persona.

En este sentido, teniendo en cuenta la normativa anteriormente expuesta, el Consell Tributari dictamina que:

“El artículo 9.8 de la Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles vigente en el año 2019 establece que disfrutarán de una bonificación del 50 % de la cuota íntegra del impuesto los bienes inmuebles destinados a vivienda, en los cuales se haya instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol, durante los tres periodos impositivos siguientes a la instalación.

Tal y como ha quedado acreditado anteriormente, según la información que consta en el Catastro Inmobiliario, el inmueble sobre el que se solicita la bonificación tiene un uso de oficina, es decir no está destinado a vivienda. En principio, pues, podría considerarse que no se cumplen todos y cada uno de los requisitos previstos en el artículo 9.8 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Sin embargo constan en el expediente documentos con los que se puede sostener que la prueba derivada de la inscripción catastral, cuya relevancia no se discute, no debe prevalecer en este caso concreto dada la rotundidad de los hechos que acreditan. En efecto, aporta el recurrente, de un lado, el contrato de trabajo y el documento de alta en la Seguridad Social del señor HS, empadronado en el Padrón municipal de habitantes de Barcelona desde el día 20 de marzo de 2014, en los que el interesado en este recurso aparece como empleador de personal doméstico para la realización de actividades en los hogares. Además fija el lugar en el que debe llevar a cabo el trabajo, es decir, la actividad a realizar en los hogares precisamente en el inmueble sobre el que se solicita la bonificación. Además, de otro lado, consta en el expediente la tarjeta acreditativa de la discapacidad del solicitante emitida por la Generalitat de Catalunya, Departament de Benestar social, en la que se reconoce un grado de discapacidad del setenta y siete por ciento y declarando la “Necessitat de 3a persona”. Sin olvidar que el recurrente es propietario al cincuenta por ciento del inmueble desde el año 2013 constando su empadronamiento a partir del día 3 de octubre de 2013, es decir, el mismo año en que accedió a la propiedad.

En consecuencia no cabe sino afirmar que de las pruebas aportadas y de acuerdo con los hechos que reflejan debe considerarse que el inmueble al que ahora se hace referencia tiene uso o destino de vivienda cumpliéndose así todos los requisitos exigidos en la OF reguladora del Impuesto sobre bienes inmuebles debiéndose estimar la pretensión del recurrente en la medida en que se ha realizado el presupuesto al que se vincula la bonificación regulada.”

Finalmente, en el expediente 106/22, en el que se planteaba un problema de cumplimiento del plazo para solicitar la bonificación de referencia, el dictamen del Consell Tributari fue asimismo favorable a las pretensiones de los interesados. En este caso, por aplicación de las normas especiales dictadas al efecto con motivo del COVID-19, no obstante la discrepancia respecto a la fecha en la que se había de considerar presentada la solicitud remitida por los interesados a la Administración, por correo ordinario.

Respecto de este punto concreto en el FJ segundo del dictamen del Consell, se realiza un análisis de la normativa aplicable y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo al respecto del que se concluye la falta de fundamentación de las pretensiones de los interesados:

«El artículo 7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, prevé que los tributos se regirán, entre otras fuentes, por la Ley general tributaria, y tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.

Dado que en la Ley General Tributaria no se regula expresamente la forma de las solicitudes de iniciación de procedimientos a instancia del interesado es necesario recurrir supletoriamente a la Ley 39/2015, de uno de octubre, del Procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

En el artículo 16 de la Ley 39/2015 se regula el Registro Electrónico General de cada administración pública. En él se prevé que:

1. “Cada Administración dispondrá de un Registro Electrónico General, en el que se hará el correspondiente asiento de todo documento que sea presentado o que se reciba en cualquier órgano administrativo, Organismo público o Entidad vinculado o dependiente a éstos. También se podrán anotar en el mismo, la salida de los documentos oficiales dirigidos a otros órganos o particulares.

2. Los asientos se anotarán respetando el orden temporal de recepción o salida de los documentos, e indicarán la fecha del día en que se produzcan. Concluido el trámite de registro, los documentos serán cursados sin dilación a sus destinatarios y a las unidades administrativas correspondientes desde el registro en que hubieran sido recibidas.”

El Institut Municipal d’Hisenda, cuando recibió la instancia con la solicitud de la bonificación, anotó el día y hora de la recepción en el Registro General del Ayuntamiento. Puesto que el interesado la remitió por correo ordinario en sobre cerrado, no se puede tener en cuenta otra fecha de recepción de la instancia que la del día en que el sobre se recibió en el Institut Municipal d’Hisenda, es decir el 26 de agosto de 2020.

Hay que tener en cuenta que tal y como se prevé en el artículo 16.4.b) de la Ley 39/2015, los documentos que los interesados dirijan a los órganos de las admi-

nistraciones públicas se pueden presentar en las oficinas de correos, tal y como se establezca reglamentariamente.

El procedimiento establecido reglamentariamente para presentar los documentos en las oficinas de correos se prevé en el artículo 31 del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que regula la prestación de los servicios postales. Así:

“Las solicitudes, escritos y comunicaciones que los ciudadanos o entidades dirijan a los órganos de las Administraciones públicas, a través del operador al que se le ha encomendado la prestación del servicio postal universal, se presentarán en sobre abierto, con objeto de que en la cabecera de la primera hoja del documento que se quiera enviar, se hagan constar, con claridad, el nombre de la oficina y la fecha, el lugar, la hora y minuto de su admisión. Estas circunstancias deberán figurar en el resguardo justificativo de su admisión. El remitente también podrá exigir que se hagan constar las circunstancias del envío, previa comparación de su identidad con el original, en la primera página de la copia, fotocopia u otro tipo de reproducción del documento principal que se quiera enviar, que deberá aportarse como forma de recibo que acredite la presentación de aquél ante el órgano administrativo competente.

Practicadas las diligencias indicadas, el propio remitente cerrará el sobre, y el empleado formalizará y entregará el resguardo de admisión, cuya matriz archivará en la oficina.

Los envíos aceptados por el operador al que se encomienda la prestación del servicio postal universal, siguiendo las formalidades previstas en este artículo, se considerarán debidamente presentados, a los efectos previstos en el artículo 38 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y en su normativa de desarrollo.”

Visto lo expuesto, cuando el recurrente remitió la solicitud en sobre cerrado al Ayuntamiento de Barcelona mediante correo ordinario no se puede considerar que la instancia se haya presentado mediante correo administrativo en el que conste la oficina y la fecha de presentación de la documentación. No se cumplen los requisitos necesarios para que quede constancia fehaciente de la fecha en la que se remitió la solicitud de bonificación a través de las oficinas de correos.

En este sentido la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de abril de 2006 (Sala Contencioso Administrativa, Sección 3ª) dictada en el recurso de casación 7347/2002 (RJ\2006\1947) es clara:

“manifestando la jurisprudencia expuesta que lo relevante en el caso de presentarse documentación en correos es acreditar la fecha y que el documento al que se quiere dar la fecha de emisión de la carta era el que se contenía en la misma.

(...)

Se constata con claridad de este resumen normativo que la legislación de procedimiento administrativo ha requerido con continuidad, desde su moderna reno-

vacación en 1958, la exigencia de que para que surta efectos legales la presentación de cualquier tipo de documentos desde la fecha de su presentación en correos ha de hacerse en sobre abierto y haciendo constar en ella la fecha (además, si el interesado lo solicitaba, la hora y el minuto; a partir de 1999, tales datos se incluyen obligadamente).»

5.- Recaudación

5.1.- Providencia de apremio

5.1.1.- Recurso pendiente de resolución y acumulación

En el expediente 1079/21 el Institut Municipal d'Hisenda formuló propuesta de resolución de forma acumulada de diversos recursos de alzada interpuestos tanto contra las liquidaciones del IBI como contra la providencia de apremio en la que se requería el pago de las liquidaciones del IBI impugnadas.

El Consell Tributari, en su dictamen, antes de revisar las alegaciones formuladas por la persona recurrente respecto a las liquidaciones del IBI, analizó si el acuerdo de acumulación de los recursos planteaba el problema de determinar si es posible dictar una providencia de apremio sin haber resuelto, previamente, dentro de plazo, el recurso contra las liquidaciones del impuesto.

En este sentido, el Consell de acuerdo con la doctrina establecida en la Sentencia del Tribunal Supremo (STS) núm. 586/20, de 28 de mayo, consideró que en este supuesto no era procedente la acumulación de los recursos, ya que previamente a dictar la providencia de apremio debería haberse resuelto el recurso contra las liquidaciones. En consecuencia, se consideró procedente estimar el recurso interpuesto contra la providencia de apremio.

5.1.2.- Notificación electrónica

En el expediente 1142/21 el Consell examina un recurso de alzada en el que la persona recurrente alega no estar de acuerdo con el procedimiento de apremio iniciado por el Ayuntamiento respecto del cobro de los recibos del IBI del año 2020, por una falta de notificación de la liquidación del IBI y también por la falta del aviso de la notificación electrónica.

El Consell Tributari constata que, de acuerdo con los antecedentes del expediente, la recurrente comunicó los datos necesarios para su incorporación al sistema electrónico de notificaciones. El Institut Municipal d'Hisenda, por el sistema de notificación electrónica eNOTUM, puso la liquidación del IBI a disposición de la mercantil interesada, el 18 de diciembre de 2020, y la notificación se entendió rechazada por la interesada, el día 29 de diciembre de 2020, al no acceder a la misma en el plazo de 10 días.

En este caso el Consell se remite al régimen de las notificaciones en el ámbito tributario previsto en la Ley 39/2015, donde se prevé que las notificaciones se practicarán preferentemente por medios electrónicos y, en todo caso, cuando el interesado resulte obligado a recibirlas por esta vía, como es el caso de las personas jurídicas.

El Consell Tributari considera que la notificación de la mencionada liquidación se ha realizado siguiendo las previsiones establecidas en la Ley, ya que la falta del aviso al dispositivo electrónico y/o dirección de correo electrónico de la sociedad recurrente, informándole de la puesta a disposición de una notificación en la sede electrónica de la Administración, no impide que ésta sea considerada plenamente válida de acuerdo con el régimen legal de la notificación electrónica contenida en la Ley 39/2015. Así ha sido también declarado por el TSJCat en la sentencia 4067/2021 de 19 de octubre de 2021.

En este mismo sentido, el Consell Tributari ha dictaminado los expedientes 1143/21, 1144/21 y 1168/21 en los que se interponían recursos de alzada con las mismas circunstancias y motivos.

Se transcribe el artículo 43.2 del Real Decreto 203/2021, mediante el cual se aprueba el reglamento de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos, que entró en vigor el 2 de abril de 2021, y que introdujo una importante novedad con respecto al aviso de puesta a disposición de la notificación electrónica.

En este sentido el citado artículo 43.2 prevé que:

*“2.- Cuando el interesado sea un sujeto obligado a relacionarse por medios electrónicos y la Administración emisora de la notificación **no disponga de datos de contacto electrónicos para practicar el aviso de su puesta a disposición**, en los procedimientos iniciados de oficio **la primera notificación que efectúe la Administración, organismo o entidad se realizará en papel en la forma determinada por el artículo 42.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, advirtiendo al interesado en esa primera notificación que las sucesivas se practicarán en forma electrónica por comparecencia en la sede electrónica o sede electrónica asociada que corresponda o, en su caso, a través de la Dirección Electrónica Habilitada única según haya dispuesto para sus notificaciones la Administración, organismo o entidad respectivo, y dándole a conocer que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 41.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, puede identificar un dispositivo electrónico, una dirección de correo electrónico o ambos para el aviso de la puesta a disposición de las notificaciones electrónicas posteriores.***

3.- Las Administraciones podrán crear bases de datos de contacto electrónico para la práctica de los avisos de puesta a disposición de notificaciones en su respectivo ámbito”.

El Consell consideró, de conformidad a la nueva normativa, en el expediente 129/22 que debía estimarse parcialmente un recurso en el que se alegaba que no había sido notificada correctamente la liquidación del IBI ni tampoco la providencia de apremio.

En este expediente, la liquidación y providencia de apremio se notificaron electrónicamente y, posteriormente, la diligencia de embargo y la propia resolución del gerente del Institut Municipal d’Hisenda que motiva el recurso, se notificaron por correo administrativo. Efectivamente, el día 30 de octubre de 2020 se notificó de forma electrónica la liquidación, esto es antes del día 2 de abril de 2021 en que

entró en vigor el Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo y, por el contrario, con posterioridad a la fecha de entrada en vigor de la referida norma, en fecha 20 de abril de 2021, se notificó electrónicamente la providencia de apremio.

Pues bien, de acuerdo con los antecedentes que obran en el expediente, respecto a la liquidación notificada con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto 203/2021, no consta que la recurrente comunicara ningún dato de los previstos a efectos del preceptivo aviso por parte de la Administración que, además, no tenía efectos invalidantes. La liquidación no fue pagada. La providencia de apremio sí contravino la legalidad y, por tanto, debía anularse porque cuando en fecha 9 de abril de 2021 se puso a disposición de la recurrente y, por rechazo, se consideró notificada en fecha 20 de abril de 2021 por el sistema eNOTUM, ya estaba en vigor del Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo.

En consecuencia, a partir del 2 de abril de 2021, cuando el interesado sea un sujeto obligado a relacionarse por medios electrónicos y la Administración emisora de la notificación no disponga de datos de contacto electrónicos para practicar el aviso de la puesta a disposición, en los procedimientos iniciados de oficio la primera notificación que efectúe la Administración, organismo o entidad se realizará en papel en la forma determinada por el artículo 42.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, advirtiendo al interesado en esta primera notificación que las sucesivas se practicarán en forma electrónica por comparecencia en la sede electrónica o sede electrónica asociada que corresponda. Esta advertencia todavía no se ha realizado y, de hecho, como acreditan las sucesivas notificaciones realizadas por correo certificado a partir del 16 de julio de 2021 y la propia consulta realizada por el Consell en el censo que gestiona la notificación electrónica, la recurrente no forma parte del citado censo y, por tanto, la Administración no disponía de datos de contacto electrónicos donde realizar los avisos informativos correspondientes a las notificaciones electrónicas, por lo que el Ayuntamiento no podía, tal y como hizo, notificar electrónicamente la providencia de apremio objeto del presente recurso.

5.1.3.- Duplicidad impositiva y compensación

En el expediente 1169/21 el Consell Tributari examina un recurso contra la providencia de apremio en la que se requiere el pago de los recibos del IBI de los ejercicios 2019 y 2020.

La problemática que se plantea deriva de la liquidación del IBI practicada sobre el inmueble que resultó de la agrupación de seis parcelas realizada en ejecución de la actuación urbanística del Ayuntamiento.

La persona recurrente alegó que de las seis parcelas que se agruparon ya había pagado el IBI de los años 2019 y 2020, por lo que considera que en la liquidación del IBI del solar resultante de la agrupación se debían haber descontado las cantidades ya pagadas. Se pedía que en la providencia de apremio ahora impugnada se descuenten los importes ya pagados y que tampoco se aplique el correspondiente recargo.

El Consell cita la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 430/2020 de 18 de mayo de 2020 dictada en el recurso 6950/2018 (Cendoj: 28079130022020100145) que in-

terpreta que la modificación catastral obliga al Ayuntamiento a anular de oficio las liquidaciones afectadas, y a devolver, si procede, el exceso ingresado; sin necesidad de esperar a que se produzca una modificación expresa del padrón, y sin necesidad de solicitud de devolución por parte del obligado tributario.

Por la misma razón, si las nuevas liquidaciones fueran de un importe superior al de las liquidaciones sustituidas, con independencia de preservar la correcta gestión del padrón del impuesto, la Administración debería practicar de oficio en las nuevas liquidaciones la compensación de los ingresos efectuados en pago de las liquidaciones sustituidas. Tal y como sucede a todos los efectos en los procedimientos de aplicación de los tributos, artículos 73-1 y 26.5 de la Ley General Tributaria.

En este caso la finca resultante ha sido dada de alta en el Catastro Inmobiliario con fecha 18 de enero de 2018 teniendo por tanto efectividad en el devengo del IBI de 2019 en adelante. Si bien las liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles correspondientes a los ejercicios 2019 y 2020, y devengado sobre el solar se han realizado de acuerdo con la normativa catastral y los datos contenidos en el Catastro, estas liquidaciones debían ir precedidas de la correspondiente anulación de las liquidaciones del IBI sustituidas para evitar cualquier duplicidad impositiva.

En este caso concreto, en el que existía una duplicidad y una actuación de la Administración que tuvo que ser corregida de oficio, considera este Consell Tributari, tal y como ha mantenido en anteriores ocasiones, de acuerdo con la jurisprudencia, que era procedente regularizar la situación descrita en el sentido de anular la vía de apremio iniciada y girar nuevas liquidaciones en las que se compensen las cantidades ingresadas en pago de las liquidaciones sustituidas.

5.1.4.- Pago domiciliado

En el expediente 1372/21 se examina el recurso de alzada contra la resolución del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda, de fecha 2 de febrero de 2021, desestimatoria de una solicitud relativa al recibo del padrón del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) del año 2020. El recurrente alega que tiene domiciliado el pago del IBI y que no recibió ningún aviso ni notificación con carácter previo a la providencia de apremio, por lo que solicita que se devuelva el importe del recargo cobrado en vía de apremio.

Se ha comprobado que el interesado es propietario de la finca objeto de este expediente desde el 23 de octubre 2018. Al no ser el año 2020 el ejercicio de alta en el padrón del impuesto, el reclamante debía de pagar el tributo del citado ejercicio mediante recibo del padrón, de acuerdo con lo establecido en el artículo 102 de la Ley General Tributaria, sin que sea por tanto necesaria su notificación individual.

Según el calendario de cobro de tributos del Ayuntamiento vigente en el año 2020, el período voluntario de pago de las cuotas del IBI no domiciliadas fue del día 1-3-2020 al 3-7-2020 y no consta que con anterioridad a las citadas fechas se domiciliara el pago del impuesto de la finca, ni así ha sido acreditado por el recurrente, quien tenía la carga de la prueba en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 105 de la LGT.

En las bases de datos sobre domiciliaciones del Institut Municipal d'Hisenda consta que la domiciliación de la finca objeto de este expediente se dio de alta en fecha 23 de octubre de 2020, pasado el período voluntario de pago, motivo por el que el alta de la domiciliación tenía efectos a partir del año siguiente, 2021.

El Consell considera que en el presente caso el pago del recibo del IBI correspondiente al año 2020 y relativo a la finca titularidad del recurrente, no estaba domiciliado en plazo y su notificación se hizo correctamente de forma colectiva, mediante edicto de publicación del padrón de contribuyentes del impuesto, de forma que una vez notificada personalmente el alta en la correspondiente matrícula o padrón, los sucesivos recibos se notifican colectivamente mediante publicación de anuncio en el correspondiente boletín. Dado que no constaba que el interesado hubiera efectuado el pago de la cuota en período voluntario, finalizado éste, se inició el período ejecutivo, que conlleva la exigencia de los recargos correspondientes.

En este caso y de conformidad con todo lo anteriormente expuesto, el Consell concluye que debe declararse la corrección de la actuación administrativa llevada a cabo y, concretamente, de la providencia de apremio dictada y de la resolución del Gerente de fecha 2 de febrero de 2021, desestimatoria de la reclamación formulada, que deben ser confirmadas.

5.1.5.- Inexistencia de inmueble

En el expediente 56/22 el Consell Tributari examina un recurso en el que una comunidad de propietarios alegaba que el inmueble objeto del IBI no había existido en ningún momento y que, en consecuencia, no se producía el hecho imponible del impuesto y solicitaba la devolución de ingresos indebidos.

En el presente supuesto, según la información contenida en el Catastro, la finca objeto del impuesto fue dada de baja catastralmente el día 1 de enero de 2002, este hecho conllevó que desde esa fecha haya desaparecido el hecho imponible. Así, la no realización del hecho imponible supone la inexistencia de la correspondiente obligación tributaria principal con arreglo al artículo 20.1 de la Ley General Tributaria. Por tanto, este hecho comporta la nulidad absoluta de las liquidaciones del IBI practicadas respecto a una finca que ha sido dada de baja del Catastro.

El Consell considera que dados los efectos *ex tunc* que origina la nulidad de las liquidaciones, el instituto de la prescripción resulta inaplicable y corresponde la devolución de los importes ingresados en pago de las liquidaciones desde el año 2002. En caso contrario se estaría produciendo un enriquecimiento injustificado por parte de la Administración.

5.2.- Diligencia de embargo

5.2.1.- Motivo de oposición

En el expediente 1328/21 el Consell examina un recurso interpuesto contra la diligencia de embargo para hacer efectivo el pago del IBI de los años 2018 a 2020. La persona recurrente pide la nulidad del procedimiento de notificación de la vía ejecutiva por desconocer el sistema de notificación electrónica, lo que le ha causado indefensión y solicita la devolución de los importes ingresados.

En este caso, el procedimiento de cobro en vía ejecutiva se inició mediante la notificación de las correspondientes providencias de apremio que fueron notificadas electrónicamente. El Consell considera que en este caso las actuaciones efectuadas mediante notificación electrónica de las citadas providencias de apremio son correctas y se ajustan a la legalidad, habiendo sido advertida la interesada en octubre de 2020 del nuevo sistema de notificación, tal y como resulta del documento que acompaña la propia recurrente.

El Consell señala que no existe ninguno de los motivos de oposición a la diligencia de embargo de los previstos en el art. 170-3 de la Ley General Tributaria, por lo que hay que confirmarla, e indica que no consta en el archivo informatizado sobre tributos de la Administración que se haya notificado en papel ninguna liquidación a la recurrente para el 2021, siendo el documento que acompaña la interesada, un recibo de padrón, respecto del cual y por tratarse de una cuota del padrón posterior al alta, la Administración no está obligada a notificar personalmente, tal y como establece el art. 102.3 de la citada Ley.

El Consell considera que de acuerdo con el TRLRHL la interposición del recurso no suspenderá la ejecución del acto impugnado, que sólo se suspende de forma automática, a instancias de la persona interesada, si se garantiza el importe de dicho acto y los intereses de demora y recargos.

La persona interesada entiende que deben anularse todas las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento ejecutivo ya que queda pendiente de resolución el recurso interpuesto contra la denegación de la solicitud de bonificación por obras prevista en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto, basando su petición en la STS 586/2020, de 28 de mayo que dispone: *“Dicho en otras palabras, no se comprende bien que se apremie la deuda tributaria antes de resolverse de forma expresa el recurso de reposición que, teóricamente, podría dar al traste con el acto cuya ejecución se trata.”*

Respecto a esta alegación el Consell considera que en definitiva, el Alto Tribunal resuelve que en los supuestos en que los interesados hayan interpuesto un recurso administrativo contra un acto declarativo de una deuda tributaria, es decir, acto de liquidación, la Administración no puede ejercer la potestad ejecutiva hasta que se dicte la resolución expresa que pone fin al correspondiente procedimiento de revisión, es decir, hasta que resuelva dicho recurso. En este caso concreto, el recurrente no interpuso ningún recurso de reposición contra los actos de liquidación del IBI de los períodos impositivos señalados en el expediente que, además, fueron notificados correctamente. En consecuencia, no se puede admitir la alegación del contribuyente en este aspecto concreto ya que los actos de ejecución de la deuda controvertida se dictaron de acuerdo con el ordenamiento jurídico.

5.2.2.- Recargo de apremio ordinario (20%). Procedencia

En el dictamen 68/22 el Consell Tributari examina un recurso de alzada interpuesto contra una diligencia de embargo. El interesado alegaba que el embargo se había realizado sin que se hubiera contestado la impugnación de la providencia de apremio porque se consideraba que la providencia de apremio no había sido adecuada-

mente notificada. La persona interesada solicitaba la devolución del recargo del 20% aplicado.

El Consell considera que en este supuesto las actuaciones de notificación de la liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles, de la resolución del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda, de la correspondiente providencia de apremio y las sucesivas actuaciones de recaudación son correctas y se han efectuado de acuerdo con la legalidad y, por tanto, se considera que no concurre ninguno de los motivos de oposición a la diligencia de embargo previstos en el artículo 170 de la Ley General Tributaria.

El Consell señala que, de acuerdo con el artículo 14.2 letra i) del TRLRHL, la interposición de un recurso de alzada no suspende la ejecución del acto impugnado, por lo que las instancias presentadas por la persona interesada en las que impugna la providencia de apremio y la diligencia de embargo no comportan la suspensión de la liquidación ni del procedimiento de recaudación seguido para el cobro de la deuda.

Respecto al recargo del 20% exigido, el Consell indica que, dado que la liquidación del IBI no ha sido satisfecha dentro del período de pago voluntario, y que la provisión de apremio en la que se requiere el pago del IBI tampoco ha sido pagada en el plazo voluntario previsto en el art. 62.5 de la LGT, corresponde la aplicación del recargo del 20% en concepto de recargo de apremio ordinario previsto en el art. 28.4 de la LGT.

6.- Duplicidad: devoluciones

En el dictamen 969/21 el Consell propone la estimación en parte de un recurso de alzada interpuesto en el que la persona recurrente manifiesta su disconformidad con la devolución practicada por el Institut Municipal d'Hisenda, respecto a las cuotas del IBI de 2019 y 2020 de un inmueble de su titularidad. Alega que se ha producido una duplicidad de liquidaciones por segregación del inmueble.

Se trata de un caso en el que las cuotas tributarias del año 2019 y 2020 del IBI fueron minoradas con motivo de la variación del valor catastral del inmueble, a raíz de un expediente de segregación de la Gerencia Regional del Catastro Inmobiliario. Por este motivo la provisión de apremio y los importes en ella requeridos del IBI de 2019 se convirtieron en incorrectas y correspondía su anulación.

En este caso el Consell considera que no existe la duplicidad alegada, pero sí que la devolución de ingresos indebidos no ha sido correcta. El Consell hace un cálculo de la diferencia entre los importes ingresados y los importes realmente devueltos. Por un lado resulta que la interesada realizó un ingreso de 2.459,72 euros correspondiente al pago de la providencia de apremio en la que se requería el pago del recibo del IBI de 2019. Si se tiene en cuenta que el importe correcto del IBI de 2019 ascendía a 314,39 euros, la cantidad total a devolver a la interesada debería haber sido de 2.145,33 euros, más los correspondientes intereses de demora.

Por el contrario, desde el Institut Municipal d'Hisenda (IMH) se procedió a la devolución de 2.111,94 euros más los intereses de demora. No se devolvía el 10% de recargo sobre la cuota correcta de 314,39 euros.

Por otra parte, la devolución de los importes ingresados en pago del recibo del IBI del ejercicio 2020 se realizó correctamente, ya que de los 3.345,81 euros ingresados en pago del recibo, en la devolución se descontaron los 321,40 euros correspondientes a la cuota correcta del IBI de 2020. Así, se devolvieron 3.024,41 euros de principal más 98 euros de intereses de demora. Un total de 3.122,41 €.

En el dictamen 187/22 el Consell Tributari examina un recurso de alzada en el que se pide la devolución de los ingresos realizados indebidamente. Se alega que de acuerdo con la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central las viviendas con uso turístico se clasifican como edificio residencial del que forman parte, por lo que la Gerencia Regional del Catastro Inmobiliario de Cataluña aminoró la valoración catastral del inmueble de referencia con efectos desde el año 2018. Se pide que el exceso pagado del IBI de los años 2018, 2019 y 2020 se deduzca de la cuota del año 2021.

En este caso, aparte de la mencionada reducción del valor catastral, también se ha producido un cambio de titularidad del inmueble con efectos de 29 de noviembre de 2017 y el Consell señala que no puede deducirse de la liquidación practicada a una persona el exceso de las cuotas pagadas por otra persona. Por otra parte, se ha detectado que para los ejercicios 2019 y 2020 se ha producido una duplicidad de liquidaciones en el IBI sobre la misma finca, que han sido satisfechas por parte del anterior titular y el actual, que es el sujeto pasivo del tributo. El Consell Tributari considera que procede anular las liquidaciones pagadas por el anterior titular y devolver las cantidades ingresadas.

7.- Recursos

7.1.- Legitimación para recurrir de la sociedad interesada, arrendataria financiera del inmueble gravado

En el expediente 1124/21 el Consell no admite a trámite un recurso de alzada interpuesto contra el recibo del padrón del IBI del año 2021 en el que se alega que la sociedad interesada, como arrendataria financiera del inmueble objeto del IBI, no ha podido ejercer con normalidad la actividad de hospedaje debido al estado de alarma para hacer frente al Covid. Pide la suspensión del pago del tributo mientras no se aprueben medidas económicas que permitan aplicar bonificaciones a la cuota del IBI y del Tributo Metropolitano.

Aunque el recurso ha sido interpuesto dentro del plazo de un mes previsto en la normativa, el Consell se pronuncia sobre la legitimación de la sociedad interesada, arrendataria financiera del inmueble gravado, para interponer el presente recurso de alzada. Considera que la titularidad de este derecho no implica que la recurrente sea sujeto pasivo del impuesto, ex artículo 61.1 del TRLRHL y dictamina:

«Con carácter general hay que afirmar que al no ser obligado tributario respecto del IBI carece, en principio, de la citada legitimación. Sin embargo, el Tribunal Supremo ha reconocido como doctrina de interés casacional, en sentencia de la sección 2ª de la Sala contenciosa-administrativa (STS núm. 1509/2019 de 30 de octubre -Id Cendoj: 28079130022019100562- cita del fundamento quinto):

“legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local- como el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana-, al estar legitimado para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos, como el presente, en que dicho recurso agota la vía administrativa local.”

Esta conclusión la alcanza el Alto Tribunal al amparo de los artículos 24 y 162.1.b) CE y luego del análisis de los artículos 19 de la LJCA, 17.5 de la LGT y 14 del TRLHL. En efecto, se señala en la sentencia citada, que “Ahora bien, el mandato de interpretación de las disposiciones legales en términos favorables a la plenitud del acceso a la jurisdicción que se sigue de la doctrina del Tribunal Constitucional, debe llevar a otra conclusión en el ámbito específico de la Haciendas Locales. En efecto, las diferencias que informan la Ley de Haciendas Locales, en particular en el ámbito de la legitimación para impugnar en vía de recurso de reposición preceptivo los actos de gestión de tributos locales dictados por órganos administrativos de los entes locales, son determinantes de la ampliación del ámbito de la de quienes, estando legitimados para la interposición del recurso de reposición preceptivo en el ámbito tributario, no pueden verse despojados de la condición de interesados legítimos que la propia Ley de Haciendas Locales les reconoce para acceder a un medio de impugnación administrativa que resulta preceptiva y obligada para el posterior acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa. Los términos del art. 14.2.d.2º TRLHL son inequívocos cuando permite que interpongan el recurso de reposición, “(...) Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión”...”. En definitiva declara que es el interés legítimo el que debe acreditarse en cada caso concreto para determinar la legitimación prevista en el artículo referenciado. Sobre esta base se considera, en la sentencia citada, que una cláusula de asunción de impuestos acredita suficientemente el interés legítimo y en consecuencia la legitimación para recurrir.

Dicho criterio jurisprudencial ha sido confirmado por el mismo Tribunal Supremo en sentencia núm. 1.169/2020 dictada el 17 de septiembre de 2020 en el procedimiento 991/2019, en virtud de la cual:

“En otras palabras, que se trate de un tercero que ha de pagar la deuda -o, por mejor decir, el equivalente económico de la deuda que incrementa, en rigor, el precio en los negocios onerosos- no significa que éste no sea poseedor de un interés legítimo para obtener la anulación de la obligación ex lege de pago de la deuda tributaria y, con ella, necesariamente, la liberación de la carga económica derivada de lo pactado en el contrato.”

En este mismo sentido se ha pronunciado este Consell Tributari, por citar algunos, en los expedientes CT 931/21 y CT 240/20 en el que citando la Sentencia del TS 1509/2019 de 30 de octubre, se señala que:

“Según el Tribunal Supremo “los términos del art.14.2.d.2º TRLHL son inequívocos cuando permiten que interponga el recurso de reposición” Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión “y, desde luego, desde esta perspectiva, el tercero que se com-

promete y paga una carga tributaria que no le corresponde legalmente, difícilmente se le puede negar que posea un interés directo, propio, cualificado y específico, en definitiva un interés legítimo, como exige el art. 14.2.d.21 TRLHL (...)

Pues bien, en el presente caso, la documentación incorporada al expediente no permite atribuir la legitimación por esta causa concreta pues no consta cláusula alguna en la que el recurrente asuma el pago de este impuesto, IBI, que ha sido satisfecho por la entidad GSE, propietaria del inmueble, en calidad de sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Ahora bien, la conclusión anterior no excluye la posibilidad de acreditación del citado interés legítimo por causa distinta de la señalada expresamente en las sentencias referenciadas. A estos efectos, la interesada considera que debe serle reconocida la legitimación sobre la base de su condición de arrendataria financiera, apoyando su pretensión en la sentencia del TSJCat 5703/2018, de 3 de abril de 2018.

(...)

En el caso concreto enjuiciado por este Tribunal se exige el interés legítimo considerando que resulta acreditado no como consecuencia de un pacto de asunción de impuestos sino derivado de la especial relación establecida en el contrato de leasing entre el arrendador y el arrendatario financiero.

En efecto el Tribunal considera acreditada legitimación para interponer el recurso correspondiente al arrendatario financiero sobre la base de la naturaleza del contrato, leasing, de las cláusulas del citado contrato y del objeto del recurso. Entiende que la naturaleza del contrato, arrendamiento con opción de compra, supone una situación del arrendatario especialmente cualificada respecto de otros contratos de arrendamiento que debe tenerse como punto de partida en el enjuiciamiento de la cuestión suscitada pero sin que esta situación implique la atribución de legitimación, es decir, no se atribuye esta última por la mera existencia de un contrato de esta naturaleza si bien puede ser considerado presupuesto para llegar a la atribución de la misma. Partiendo así de la existencia de un contrato de leasing hay que tener en cuenta, además, la concurrencia de otros elementos que permitan concluir que existe el interés legítimo exigido por el ordenamiento jurídico. En el caso concreto se tiene en cuenta que el objeto del recurso interpuesto por el arrendatario financiero tiene su origen en una revisión del valor catastral con la que se está en desacuerdo. La controversia gira alrededor de un elemento determinante de la base imponible del IBI que además “perdura y se mantiene hasta que se vuelva a revisar y siendo que se ha revisado en el año 2012, no se prevé nueva revisión hasta dentro de muchos años”, sentencia citada FJ4, se trata pues de una situación relacionada con el régimen esencial del tributo, su cuantificación, que dada la naturaleza del contrato va a afectar al futuro propietario, ahora arrendatario, que no es un arrendatario temporal. Además esta relación cualificada, que nace del propio contrato pero también del objeto controvertido, valor catastral-base imponible, se completa si se atiende a las actuaciones propias del arrendador con el arrendatario, que según el Tribunal están documentadas, de las que cabe derivar que el primero delegó la defensa y tramitación con la Administración, todo lo cual significa, según la sentencia citada, que la “relación real de la actora era determinante de una “pseudo” titularidad en concepto de propietario mostrada por quien no siéndolo debe ejercitar todas las acciones correspondientes para preservar el mismo”

(FJ4 de la misma sentencia del TSJCat). En definitiva, el Tribunal está atendiendo al espíritu de la ley que no niega legitimación a quienes están en situaciones cualificadas pues “La legitimación no es un concepto estático, sino que requiere la ponderación de las circunstancias concurrentes en el caso ya que de entender lo contrario estaríamos generando privación de la posibilidad de atacar las decisiones administrativas eficaces y con presunción de validez” (sentencia citada FJ4).

Pues bien, partiendo de las afirmaciones anteriores cabe desestimar la pretensión de legitimación recurrente en la medida en que de la documentación que consta en el expediente solo cabe atribuirle la condición de arrendatario financiero sin que pueda derivarse de la misma que el primero delegó la defensa y tramitación con la Administración. Además, en el presente caso la cuestión sobre la que versa la controversia tampoco es asimilable a la que contempla la sentencia del TSJCat 5703/2018, de 3 de abril de 2018. La alegación principal del interesado se basa en una situación ajena a la aplicación de una norma jurídica vigente en el municipio de Barcelona, no hay norma concreta invocada sino que se trata exclusivamente de un desideratum acerca de la posible incidencia que una norma futura pudiera tener sobre la cuantía del impuesto controvertido.»

Pese a la inadmisión del recurso el Consell, a efectos informativos, interpreta las peticiones formuladas por la recurrente y considera que la actividad hotelera a la que se destina el inmueble no es relevante a efectos de realización del hecho imponible del tributo ni tampoco la intensidad, uso que se haga del bien o si se desarrolla una actividad económica en él. Lo realmente importante a efectos de realización del hecho imponible y su devengo, es la titularidad de uno de los derechos previstos en la Ley y quien era el titular del derecho el primer día del período impositivo.

“Además, cabe recordar que existe reserva de ley tributaria en esta materia; por lo que solo por Ley se puede regular el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y otros beneficios e incentivos fiscales, de acuerdo con el artículo 8 letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria.”

7.2.- Plazo de interposición del recurso

Si bien la problemática aquí señalada es de carácter general, resulta de interés citar el expediente 206/22, cuyo FJ segundo se pronuncia en el siguiente sentido:

«El artículo 7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, prevé que los tributos se regirán, entre otras, por la Ley General Tributaria y tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.

Puesto que en la Ley General Tributaria no se regula expresamente el cómputo de los plazos, es preciso acudir supletoriamente a la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En el artículo 30.4 de dicha Ley 39/2015, relativo al cómputo de los plazos, se estipula que:

“Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo. El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.”

Con esta redacción del precepto pretende acabarse con los problemas derivados de la ausencia de una definición legal del significado de la expresión “cómputo de fecha a fecha” y fundamentalmente de la omisión de la determinación del dies ad quem. Pero ya antes de la previsión legal el Tribunal Supremo venía sosteniendo que el plazo vence el día cuyo ordinal coincida con el día de la notificación del acto. Como síntesis de esa posición, cabe citar el siguiente párrafo de la STS de 2 de abril de 2008 (recurso de casación 323/2004):

“La excepción de inadmisibilidad enunciada ha de ser estimada. Y es así porque es correcta la constatación de fechas a que alude la representación estatal y a la que hace referencia el anterior fundamento de esta sentencia. De modo que si la resolución de la Presidencia del Tribunal de Cuentas de 6 de febrero de 2004, por la que se adjudicó el puesto de Subdirector adjunto en el Departamento 1.º de la Sección de Fiscalización (área de Fiscalización Económica), apareció publicada en el BOE, núm. 37, de 13 de febrero de 2004, reproduciéndose íntegramente el texto de la misma y con un claro y preciso pie de recursos, y la alzada promovida por el demandante, aparece fechada y registrada ante dicho Tribunal de Cuentas el 15 de marzo de 2004, y resulta de aplicación el plazo de un mes para la alzada conforme al art. 115 de la Ley PAC, 30/1992, al estarse ante un acto expreso, cabe concluir que computado dicho plazo de fecha a fecha, según se infiere del art. 5.1 CC, de general aplicación, completando la regulación específica de la Ley PAC 30/1992, y aún iniciando el cómputo el día siguiente al de la notificación, según exige el art. 48.2 de la Ley últimamente citada, el recurso de alzada aparecía interpuesto fuera del plazo legal, según la jurisprudencia constante, cuya reiteración excusa su cita particularizada, acerca de que el cómputo de los plazos señalados por meses, si se trata de un plazo procesal para interponer el recurso contencioso-administrativo, si bien se inicia el día siguiente al de la notificación del acto expreso, no culmina el día de la misma fecha que el del inicio del cómputo, sino el inmediatamente anterior, y ello para que aparezca respetada la regla del cómputo de fecha a fecha. De ahí que, en definitiva el día final para la interposición del contencioso, será el que corresponda en número al de la notificación. Es decir, y en el caso que se resuelve el 13 de marzo de 2004. Doctrina jurisprudencial que no se ve razón para que no sea aplicable a los plazos para interponer recursos administrativos, dada la dicción literal del art. 48.2 de la Ley PAC, que viene prácticamente a coincidir con la del vigente art. 46.1 de la Ley de esta Jurisdicción...”

En los mismos términos se ha pronunciado el Consell Tributari de Barcelona en el expediente 354/19:

«Es pacífica i consolidada la doctrina jurisprudencial, entre otras, la sentencia del Tribunal Supremo de 03.10.2014, Sala contencioso-administrativa, secció

2a RJ/2014/5585). Según la cual, en el cómputo de los plazos que se cuentan por meses, el cómputo mencionado se realiza de fecha a fecha, de forma que aunque el plazo se inicie al día siguiente de la notificación o publicación del acto o disposición, el plazo concluye el día correlativo a tal notificación o publicación en el mes posterior que corresponda; así que:

“en definitiva, el día final para la interposición del recurso será el que corresponda en número al de la notificación.”

Es decir, que:

“el plazo de un mes para recurrir en alzada un determinado acto administrativo, si bien se inicia al día siguiente al de la notificación, concluye el día correlativo al de la notificación en el mes posterior que corresponda. Así, en el supuesto de autos, si la notificación, como se ha dicho, se produjo el 27 de febrero de 2008, el plazo de un mes para presentar el recurso de alzada había de computarse a partir del día siguiente, 28 de febrero, pero concluía el 27 de marzo. Únicamente si este día final hubiera sido inhábil, circunstancia que no concurre en el caso que se enjuicia, se hubiera podido entender prorrogado el plazo al primer día hábil siguiente (...)”

De acuerdo con los antecedentes de hecho descritos y de la documentación que obra en el expediente, la resolución impugnada fue notificada el 22 de junio de 2021 y los recursos de alzada se interpusieron el 23 y el 29 de julio de 2021, esto es, con posterioridad al 22 de julio del 2021, por lo que los recursos deben inadmitirse al haber sido interpuestos fuera del plazo de un mes previsto por la normativa anteriormente citada.»

1.- Competencias del Consell Tributari, de acuerdo con la Ley 1/2006, especial del municipio de Barcelona

En su dictamen 192/22, el Consell Tributari examinó el supuesto de un recurso de alzada interpuesto contra un documento de notificación de los actos de ejecución de una sentencia dictada por un Juzgado Contencioso-Administrativo. En el recurso se invocaba la nulidad de dicho documento, en el que se adjuntaron las liquidaciones del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM), porque el Ayuntamiento había conculcado el art. 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL), que contempla que en los municipios de gran población exista un órgano especializado con funciones análogas a las de los Tribunales Económico-Administrativos.

Sin perjuicio de que el Consell Tributari dictaminó que no era admisible un recurso contra un documento de notificación de los actos de ejecución de una sentencia judicial, puesto que no es un acto administrativo susceptible de ser impugnado en alzada, con carácter informativo examinó en profundidad la alegación referida al incumplimiento del art. 137 de la LRBRL.

El Consell se remitió a la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de Medidas para la Modernización del Gobierno local, que modifica la LRBRL e introduce en ésta el Título X donde se regula el régimen de organización de los municipios de gran población y se prevé la creación de un órgano especializado para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas. Y, en relación con el municipio de Barcelona, la Disposición Transitoria Cuarta establece que mientras no se apruebe el régimen especial, el Título X de esta Ley no le será de aplicación.

La ley especial del municipio fue la Ley 1/2006, de 13 de marzo, que en sus arts. 45 y 46 se establece que contra la aplicación de los tributos y demás ingresos de derecho público, se podrá interponer recurso de alzada ante la Alcaldía en el plazo de un mes. Y, en el art. 47 se regulan las funciones del Consell Tributari, estableciendo que es el órgano especializado competente para dictaminar las propuestas de resolución de recursos interpuestos contra los actos de aplicación de los tributos y precios públicos y demás ingresos de derecho público. En el citado dictamen 192/22, el Consell Tributari concluyó lo siguiente:

«En definitiva, el régimen tributario del municipio de Barcelona se establece en la Ley 1/2006 en todos sus aspectos, siendo esta Ley la que ha de aplicarse al sistema de tributos en ella previsto y con el alcance que en la misma se dispone, sin perjuicio de la supletoriedad de la normativa general que sólo es aplicable según el artículo 4 de la Ley 1/2006, “En todo lo que no regula el Título IV”.

En este mismo sentido, el artículo 161 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales dispone que: “El municipio de Barcelona tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en esta Ley”.

(...)

Por tanto, el municipio de Barcelona es titular de un régimen tributario especial, cuya aplicación prioritaria viene establecida expresamente en la norma especial con rango de Ley, poniéndose así de manifiesto que es esta Ley la que regula el régimen fiscal que le corresponde al municipio, incluido el régimen de los recursos administrativos, y, en consecuencia, la que ha de ser aplicada en sus propios términos»

2.- Hecho imponible

2.1.- Inexistencia de exención en el municipio de Barcelona para los vehículos de más de 25 años

En su dictamen núm. 852/21, el Consell Tributari propuso la desestimación de un recurso contra la denegación de bonificación de un vehículo de más de 25 años.

La argumentación del Consell Tributari fue la siguiente:

El TRLRHL prevé que dicha bonificación es potestativa y, por tanto, debe ser admitida y regulada por la correspondiente Ordenanza fiscal, reguladora del IVTM para el ejercicio por el que se pide la bonificación, que en el supuesto examinado era el del año 2020. El texto del citado dictamen, dice lo siguiente:

“Sobre la procedencia de la supresión del beneficio fiscal, se ha pronunciado este Consell Tributari en el Informe de 23 de octubre de 2019, emitido en el expediente número 569/2019, relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Presupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 1.2 reguladora del IVTM para el ejercicio 2020, dando por buena la mencionada supresión en tanto que el artículo 95.6, letra c), del TRLRHL configura la bonificación como potestativa, de forma que tanto su establecimiento como supresión obedecen a criterios de oportunidad, y no estrictamente de legalidad, sin que nada pueda oponerse a tal decisión desde un punto de vista jurídico.”

En el mismo dictamen dice, respecto a los posibles derechos adquiridos sobre las bonificaciones tributarias:

“En relación a la alegación que realiza el recurrente respecto a un derecho adquirido a la bonificación por haberle sido reconocida en su día, debe manifestarse que las bonificaciones tributarias o exenciones, en caso de ser del 100 por ciento de la cuota, como sucedía en este supuesto no generan en ningún caso derechos adquiridos que puedan justificar la ultraactividad de una norma porque estos beneficios fiscales no constituyen derechos subjetivos que se integren en el patrimonio del particular, ni las normas de exención tutelan intereses del contribuyente que puedan constituir la base de una situación jurídica individualizada capaz de generar un derecho adquirido. Y ello como consecuencia de la configuración legal que cabe predicar de las exenciones, en tanto son una forma de modular el tributo que persigue atender a determinadas necesidades sociales o, incluso, de justicia tributaria, no dando lugar a situaciones jurídicas individualizadas constituidas para satisfacer un interés del particular. De esta forma, no puede hablarse con propiedad de derechos adquiridos en materia de exenciones, ya que, éstas no limitan la facultad que tienen los poderes públicos de alterar un determinado régimen de tributación en implementación de nuevas políticas.”

El Consell Tributari, en su dictamen 1272/21, propuso la desestimación del recurso de alzada, respecto a la alegación de la persona interesada y recurrente de que nunca había sido propietaria del vehículo objeto del IVTM.

En dicho dictamen el Consell Tributari recuerda que es el sujeto pasivo quien está obligado a comunicar a la Dirección General de Tráfico (DGT) los cambios de titularidad del vehículo u otras circunstancias que le puedan afectar, como es el robo o el desguace y, por tanto, seguirá siendo considerada como titular del vehículo a efectos del IVTM hasta que no cumpla con esta obligación de comunicación a la DGT.

En este supuesto, en las bases de datos de la DGT constaba que el interesado fue titular del vehículo desde el 24/10/2007 al 30/07/2019, fecha en que fue dado de baja temporal. Por tanto, la mencionada persona era el sujeto pasivo del IVTM durante este período de tiempo.

El dictamen 1466/21 analizó un recurso de alzada en el que la persona interesada reiteraba la solicitud de baja del vehículo en el IVTM porque había sido entregado para su desguace y no podía darlo de baja del registro de la DGT.

El Consell en dicho dictamen remite a otros, como el 124/13 o el 184/21, en los que resuelve cuestiones similares en las que dictaminó lo siguiente:

“Ello no obstante, es doctrina reiterada de este Consell Tributari que en supuestos de desguace o robo suficientemente acreditados, falta el sustrato material del hecho imponible (el vehículo), ya que este impuesto no es un impuesto que grave la mera matriculación o inscripción en el registro correspondiente, sino la capacidad económica puesta de manifiesto por la circulación real o potencial del vehículo. En consecuencia, la inexistencia del vehículo, aun cuando no conste su baja en el registro de la Jefatura Provincial de tráfico, determina la inexigibilidad del tributo.

(...)

Así entendido, en caso de inexistencia de vehículo por siniestro total del mismo falta el elemento material del hecho imponible, por lo que cabe concluir que en tal caso, así como en los de desguace o robo del vehículo, todos los cuales evidentemente deberán ser objeto de prueba suficiente, no se realiza el hecho imponible del impuesto por falta material del objeto”

En el supuesto examinado, de la valoración conjunta de la documentación obrante en el expediente se desprendía razonablemente la inexistencia del vehículo, por lo que el Consell Tributari consideró imposible la realización del hecho imponible y, en consecuencia, nulas las obligaciones tributarias exigidas.

Semejante supuesto se estudió en el dictamen 8/22. La persona interesada alegó que había entregado el vehículo a un concesionario de motos y se probó que éste pidió su tratamiento residual a la DGT para su desguace y destrucción, lo que probó con el documento emitido por la DGT, que confirma la solicitud de la empresa concesionaria de desguace del vehículo.

Una situación distinta fue la examinada en el dictamen 275/22.

El recurrente alegaba que el vehículo llevaba 10 años desguazado por la policía de Canet de Mar. Al no haber aportado prueba suficiente y constar como titular del vehículo en el registro de la DGT, el Consell Tributari propuso la desestimación del recurso.

3.- Recurso de alzada contra una providencia de apremio. Sujeto pasivo

En el dictamen 848/21, el Consell Tributari propone la desestimación del recurso de alzada interpuesto contra una providencia de apremio, en la que se requiere el pago del IVTM y en el que la persona interesada alegaba que no era titular del vehículo y, por tanto, no era sujeto pasivo del impuesto.

En este caso, el Consell Tributari se remite al art. 167 de la LGT en el que se prevén las posibles causas de oposición a la providencia de apremio. Dado que el motivo alegado por el interesado, no ser titular del vehículo, no es una de las causas de oposición previstas, el Consell propuso la desestimación del recurso.

1.- Incidencia de las sentencias del Tribunal Constitucional

1.1.- Sobre la inconstitucionalidad del impuesto

En los expedientes 64/21, 108/22, 177/22, 310/21, y 713/21, los interesados alegaban básicamente improcedencia de la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) por falta de cobertura legal como consecuencia de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

Habida cuenta de la compleja situación creada por las sucesivas sentencias del TC sobre este impuesto, el Consell abordó esta problemática general en su dictamen sobre los recursos interpuestos en dichos expedientes, teniendo en cuenta, asimismo, la jurisprudencia del Tribunal Supremo y los efectos de la aprobación del Real Decreto Ley 26/2021 de 8 de noviembre, dictado en cumplimiento de las sentencias del TC.

El Consell hace un resumen de la situación jurídica del IIVTNU originada a partir de las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, 126/2019 y 182/21, así como de la interpretación que de las mismas hace la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

También recuerda las distintas sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia o de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo en las que se considera del todo innecesario analizar si en el caso concreto se ha producido o no el hecho imponible después de la STC 182/2021, porque de acuerdo con lo establecido en el FJ 6º de la misma, los recursos pendientes de resolución en sede administrativa o judicial, deben estimarse por haber sido expulsados del ordenamiento jurídico los preceptos legales que regulaban el método de cuantificación de la base imponible del IIVTNU, con la consiguiente devolución del impuesto pagado.

Del mismo modo, en el dictamen, se hace mención de los diferentes autos del Tribunal Supremo dictados el 9 de febrero, el 6 de abril y el 31 de mayo de 2022, que admiten cuatro recursos de casación y en los que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en todos ellos consiste en:

“...si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica.”

Recursos sobre los que, hasta ahora, no ha recaído sentencia.

También, se tiene en cuenta el Real Decreto Ley 26/2021 de 8 de noviembre, por el que se adapta el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del IIVTNU, que sustituye y deroga los preceptos declarados inconstitucionales por la STC 182/2021. En el se lleva a cabo una reforma parcial del IIVTNU, en la que se introduce un nuevo sistema de determinación de la base imponible del tributo, un nuevo supuesto de no sujeción y una regla para evitar la tributación por una plusvalía superior a la obtenida, con la finalidad de dar respuesta al mandato del Alto Tribunal y cumplir con las exigencias del principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE. El Real Decreto Ley 26/2021, entró en vigor el 10 de noviembre de 2021, es decir, con anterioridad a la fecha de efectividad de la propia STC 182/2021, que fue publicada en el BOE de 25 de noviembre de 2021. La Sentencia 182/2021 excluye de su aplicación las situaciones consolidadas en fecha 26 de octubre de 2021, fecha de dictado de la misma.

A la vista de estos antecedentes, y de los informes del Consell 216/17, de 13 de julio de 2017, y 1416/21 de 15 de diciembre de 2021, el Consell considera que la situación creada por la STC 182/2021 y la publicación del RD Ley 26/2021 *“es en cierto modo semejante a la que se produjo tras la publicación de la STC 59/ 2017”*, a la que se refirió el informe del Consell 216/17 de 13 de julio de 2017.

Las dos Sentencias mencionadas declararon inconstitucionales y nulos, si bien con distinto alcance, los preceptos reguladores del método de cuantificación de la base imponible del IIVTNU, y en las dos sentencias se realizó un llamamiento al legislador ordinario para que corrigiera esa situación.

Ciertamente, la inconstitucionalidad declarada por el Tribunal en la STC 59/2017, a diferencia de la declarada en la STC 182/2021, no era absoluta sino parcial cualitativa, ya que los mencionados preceptos sólo eran inconstitucionales en la medida en que su aplicación podía determinar un resultado contrario al principio de capacidad económica del art. 31.1 CE. Y también es cierto que como consecuencia de la STC 59/2017 no hubo reacción alguna del legislador ordinario, a diferencia de lo ocurrido con la STC 182/2021, que ha dado lugar al RDL 26/2021. Como también constituye una importante diferencia que la STC 59/2017 no limitara sus efectos a las situaciones no consolidadas y que la STC 182/2021, por el contrario, al igual que la 126/2019, sí lo hiciera.

Pero estas importantes diferencias no impiden que las situaciones posteriores a dichas sentencias sean paralelas y muy semejantes a los efectos que aquí nos ocupan. En ambas situaciones existe un impuesto que no ha sido declarado inconstitucional, unas normas sobre la cuantificación de las obligaciones devengadas por la realización del hecho imponible afectadas de inconstitucionalidad, y un silencio del legislador ordinario. En el primer caso, respecto a las normas de cuantificación parcialmente inconstitucionales; en el segundo, respecto a la eficacia retroactiva de las nuevas normas de cuantificación.

Todo ello origina que en las dos situaciones, y no sólo en la primera de ellas, se produzcan sendos y no poco difíciles problemas de interpretación. Principalmente, porque en las dos situaciones nos encontramos con obligaciones tributarias deven-

gadas por la realización de un hecho imponible que en ningún momento ha sido declarado inconstitucional, y que, por consiguiente, están pendientes de una cuantificación que sea adecuada a la Constitución, sea cual sea su resultado. Esto es, incluso si el mismo consiste en la no tributación.

Simplificar el tema afirmando que sólo existía un problema de interpretación jurídica en el momento posterior a la STC 59/2017, porque sólo en aquel momento había una normativa aplicable, aunque afectada de inconstitucionalidad parcial, significa excluir arbitrariamente del ámbito de la interpretación jurídica uno de sus objetos más relevantes y el primero que se ha de tener en cuenta en todo proceso de interpretación y aplicación normativa, que es el de la determinación de la norma aplicable. Por cierto, uno de los principales problemas que plantea la aplicación de las normas tributarias en toda su historia. Un tema clásico en la doctrina de la interpretación y aplicación de las normas tributarias, que es un sector del ordenamiento jurídico que se caracteriza especialmente por una superposición continua de normas y respecto del cual la CE de 1978 y la doctrina del TC ha afirmado con rotundidad su absoluta normalidad. La determinación de la ley aplicable en el caso de las leyes tributarias, como en el caso de cualesquiera otras leyes, está sujeta a los límites que imponen los principios constitucionales, entre los que no se cuenta una específica prohibición de retroactividad de las normas tributarias. Y es evidente que en el segundo de los supuestos planteados existe una normativa reguladora de la cuantificación del impuesto con la finalidad de adecuarse al texto constitucional cuya aplicabilidad ha de ser abordada y a la que corresponde dar cumplida respuesta la hermenéutica jurídica, a través del correspondiente proceso de interpretación.

Por consiguiente, en ambos casos se plantean, en definitiva, sendos y estrictos problemas de interpretación jurídica de no poca dificultad. Para hacer frente a dos problemas diferentes, ciertamente, y, por tanto, con distinta finalidad. Esto es: en el primer caso, con la finalidad de integrar unas normas de cuantificación parcialmente inconstitucionales; en el segundo, con la finalidad de determinar cuál es la normativa aplicable.

Pero la situación de los operadores jurídicos, de los aplicadores del derecho, es en ambos casos la misma.

Baste recordar que con motivo de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 59/2017, también un importante número de Juzgados y de Tribunales Superiores consideraron que, *de facto*, no había normativa aplicable, y adoptaron la llamada tesis maximalista, que consideraba de imposible aplicación las normas sobre cuantificación del IIVTNU hasta tanto el legislador no adoptara la regulación que el TC le requería.

También por esta razón el Consell Tributari, en su informe 216/17, de 13 de julio de 2017, recomendó en aquel momento la suspensión de los procedimientos en curso, a la espera de normas o criterios que permitieran una aplicación constitucional de los preceptos relativos a la cuantificación del impuesto.

La esperada regulación por parte del legislador ordinario que requería la STC 59/2017 no se produjo entonces y dio lugar a una situación caótica que se prolongó en el tiempo. Fue el Tribunal Supremo quien, en el ejercicio de las funciones que le son propias, estableció los criterios para la aplicación constitucional de las normas afectadas de

inconstitucionalidad parcial, realizando una auténtica integración de las mismas que sentó los parámetros para la determinación de la existencia de un incremento de valor real con base en la comparación de los valores en escritura pública, entre otras, en su conocida Sentencia de 9 de julio de 2018. Parámetros que han sido recogidos por el legislador ordinario en su posterior modificación del impuesto llevada a cabo por el Real Decreto Ley 26/2021, antes citado.

La sentencia de 9 de julio de 2018 del Tribunal Supremo realizó una interpretación constitucional de las normas de cuantificación, a la luz de los pronunciamientos del TC, para clarificar la aplicación de un impuesto cuyo hecho imponible y sistema de cuantificación no habían sido declarados totalmente inconstitucionales pero cuya aplicación constitucional no era posible si previamente no se establecían los criterios para determinar en qué supuestos no existía una capacidad económica gravable o incremento de valor real. Esto es, el TS llevó a cabo una interpretación integradora de unas normas de cuantificación parcialmente inconstitucionales, de acuerdo con la CE y la doctrina del TC, que permitiera la aplicación constitucional del impuesto.

Esa misma necesidad de clarificar la aplicación de un impuesto cuyo hecho imponible no ha sido declarado inconstitucional se da tras la STC 182/2021. En esta ocasión, porque el sistema de cuantificación del impuesto que ha sido declarado totalmente inconstitucional y expulsado del ordenamiento, ha sido modificado y ajustado al texto constitucional por una norma posterior.

Al igual que ocurrió con la situación creada por la STC 59/2017 en relación con el TRLRHL, la situación creada por la STC 182/2021 en relación con el RD Ley 26/2021, exige una interpretación del ordenamiento jurídico conforme a la Constitución y a la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU. Al respecto, el Consell Tributari se pronuncia en los siguientes términos:

«Séptimo.- Así las cosas, procede resumir los argumentos que fundamentan las dos conclusiones del Informe del Consell Tributari CT 1416/21, de 15 de diciembre de 2021, antes citado, en los siguientes puntos:

1. La expulsión del ordenamiento jurídico de los preceptos del TRLRHL declarados inconstitucionales por la STC 182/2021 se produjo respecto a unas normas que ya habían sido derogadas por el RD Ley 26/2021.

La fecha de entrada en vigor del RD Ley 26/2021 que derogaba dichos preceptos es anterior a la fecha de publicación de la STC 182/2021 que declaraba la inconstitucionalidad de los mismos, que es la que fija el inicio de la efectividad de la Sentencia según el artículo 38.1 de la LOTC. Por tanto, la derogación de los mencionados preceptos se produjo antes de que la Sentencia del Tribunal Constitucional que los declaraba inconstitucionales empezara a desplegar sus efectos.

2. El alcance de la expulsión del ordenamiento jurídico de las normas derogadas ha sido fijado por la propia STC 182/2021:

- impidiendo la exigibilidad de este tributo local e imponiendo al legislador estatal el deber de adaptar el régimen legal del impuesto al artículo 31.1 CE (FJ 6 apartado A); y

- limitando dicho efecto a las situaciones no consolidadas a la fecha de dictarse la sentencia (apartado B del FJ6).

Dicha inexigibilidad no deriva de la imposibilidad de realizar el hecho imponible, cuya regulación no ha sido afectada por la Sentencia, como expresamente señala el FJ 3 apartado D de la misma, sino que deriva exclusivamente de la imposibilidad de cuantificar, de liquidar, las obligaciones tributarias correspondientes a los hechos imponibles realizados bajo la vigencia de las normas sobre determinación de la base imponible que han sido expulsadas del ordenamiento jurídico, como consecuencia del “vacío normativo sobre la determinación de la base imponible” que genera la expulsión del ordenamiento jurídico de los artículos citados; el cual “impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo”. Razón por la cual, el deber de modificación o adaptación “del régimen legal” de este impuesto que la STC 182/2021 impone al legislador estatal se ciñe a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales “sobre los preceptos legales ahora anulados”.

3. Esta limitación de los efectos de la STC 182/2021 a la cuantificación de determinadas obligaciones tributarias que realiza el FJ 6 de la misma, sitúa a dichas obligaciones en una situación de vacío o de anomia normativa, hasta que se produzca la norma reparadora de la inconstitucionalidad y nulidad declarada por la sentencia, que el propio Tribunal Constitucional demanda en la misma sentencia.

4. El citado vacío normativo hubiese afectado a la cuantificación de las obligaciones tributarias devengadas no consolidadas “a la fecha de dictarse la misma (sentencia)”, en los términos del apartado B del FJ 6 de la STC 182/2021 ; y a las obligaciones tributarias que se devenguen con posterioridad a la fecha de dictado de la sentencia y antes de la entrada en vigor del nuevo Real Decreto Ley, en virtud de la expresa prohibición de liquidación que establece el apartado A del mismo FJ 6 de la sentencia. Pero dicha delimitación se realiza no sin precisar al mismo tiempo que debe ser el legislador estatal, y no el Tribunal Constitucional, “el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE.”

Se trata por tanto de un vacío normativo llamado a desaparecer en el momento en que entre en vigor la nueva norma demandada por el Tribunal Constitucional, sea cual sea la opción concreta de política legislativa que el legislador estatal adopte en el ejercicio de su libertad de configuración normativa. Circunstancia que ya se ha producido en la fecha de publicación de la sentencia, que es la fecha que determina el inicio de los efectos de la misma. Lo que permite, a nuestro juicio, hablar de inexistencia de vacío normativo.

5. Dado que en la fecha de publicación e inicio de los efectos de la STC 182/2021, ya ha entrado en vigor la nueva normativa que el Alto Tribunal demanda en la misma, la posibilidad de cuantificar o no las obligaciones no consolidadas en la fecha de dictado de la Sentencia, devengadas al amparo de la normativa anterior, a que se refiere su FJ 6, depende en todo caso del análisis que se realice de la nueva normativa.

Por tanto, no cabe, en rigor, hablar de existencia de vacío normativo y de inexistencia de norma aplicable como consecuencia de la STC 182/2021, ya que la entrada en vigor del RD Ley 26/2021 antes de la publicación de la Sentencia impide ambas cosas.

Y ello, con independencia de la conclusión a la que se pudiera llegar respecto a la posibilidad de cuantificar las obligaciones tributarias pendientes a la fecha de entrada en vigor del RD Ley 26/2021, ya que esta cuestión depende, exclusivamente, de lo que el análisis técnico jurídico del RD Ley determine. Es una cuestión de pura hermenéutica jurídica.

6. Una vez concluido que la entrada en vigor de la nueva regulación del impuesto demandada por el Tribunal Constitucional determina la inexistencia de anomia normativa respecto a las obligaciones tributarias no consolidadas de acuerdo con el FJ 6 de la STC 182/2021, procede determinar cuál es el régimen legal de tales obligaciones como consecuencia de la nueva regulación.

Concretamente, procede determinar si la nueva regulación extiende su eficacia a las obligaciones devengadas con anterioridad a su entrada en vigor, las cuales, en consecuencia, deberían ser liquidadas, comprobadas, recaudadas y revisadas con arreglo al nuevo sistema de cálculo, de acuerdo con los procedimientos tributarios que resulten de aplicación. O si, por el contrario, la nueva regulación del sistema de cálculo del impuesto carecería de dicha eficacia retroactiva, dando así lugar a una suerte de condonación de las obligaciones tributarias devengadas pero no consolidadas en la fecha de dictado de la sentencia, así como a las devengadas entre la fecha en la que se dictó la sentencia y la fecha de entrada en vigor de la nueva regulación.

7. Como se ha dicho, el FJ 6 de la STC 182/2021 se limita a impedir la exigibilidad del impuesto con arreglo a los preceptos que declara nulos e inconstitucionales, al tiempo que requiere al legislador para que regule dicho vacío normativo de forma que se adecúe al artículo 31.1 CE, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa. Por consiguiente, no es la Sentencia del Tribunal Constitucional sino el legislador estatal que actuaría en cumplimiento del llamamiento del Tribunal Constitucional para evitar la situación de anomia normativa, quien ha de decidir si las obligaciones no consolidadas en la fecha de dictado de la sentencia han de quedar o no exoneradas de toda tributación.

Pues bien, el análisis normativo del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, de reforma parcial del IIVTNU, que, entre otros extremos, da nueva regulación al sistema de determinación de la base imponible del IIVTNU para dar respuesta al mandato del Alto Tribunal y cumplir con el principio de capacidad económica, según manifiesta su exposición de motivos y confirma la mera lectura de su parte dispositiva, conduce indefectiblemente a la conclusión de que esta nueva regulación tiene naturaleza retroactiva

8. La naturaleza retroactiva del RD Ley 26/2021, no obstante la falta de una disposición expresa sobre la misma, y a pesar de la ausencia de la deseable cláusula de derecho intertemporal para mayor garantía del principio de seguridad jurídica, se basa en las siguientes consideraciones:

Primera: Resulta indudable que la finalidad objetiva de la nueva regulación, en vigor desde el 10.11.2021, es evitar el vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que produciría la publicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional, que tuvo lugar en fecha 25.11.2021. Un vacío normativo pro futuro, pero también un vacío normativo respecto a las obligaciones tributarias devengadas pero no consolidadas. La ausencia de tributación efectiva de dichas obligaciones tras la entrada en vigor de la nueva regulación daría lugar a un incumplimiento parcial de la finalidad objetiva de la norma que establece esa nueva regulación. Lo que carece de toda justificación desde un punto de vista lógico y sistemático.

Segunda: La ausencia de disposición expresa, como luego se verá, no impide la naturaleza retroactiva de las normas, según doctrina consolidada que ha dado cumplida interpretación a lo dispuesto por el art. 2 del Código civil, que el artículo 10 de la LGT reproduce literalmente para negar el carácter excepcional de las normas tributarias. Al igual de lo que sucede con la ausencia de cláusulas de regulación intertemporal o de derogación expresa.

Tercera: En el supuesto de que se admitiera que las obligaciones tributarias devengadas no consolidadas resultan de imposible liquidación y exigencia tras la entrada en vigor de la nueva regulación, que adecúa el régimen legal del impuesto a las exigencias puestas de manifiesto por el Tribunal Constitucional, no sólo se estaría produciendo un incumplimiento parcial de la finalidad objetiva de la norma, sino que se estaría concluyendo una exoneración de gravamen a determinados sujetos realizadores del hecho imponible que siempre ha estado vigente, que carece de toda justificación.

Principalmente porque, como se ha señalado, dicha exoneración no resulta justificada por la STC 182/2021, que se limita a remitir al legislador estatal el régimen legal de las obligaciones tributarias no consolidadas, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, sin ninguna otra precisión. Esto es, sea cual sea la opción concreta de política legislativa que adopte el legislador estatal “en el ejercicio de su libertad de configuración normativa”, y con los únicos límites que derivan del texto constitucional, en especial, de la propia jurisprudencia del Alto Tribunal respecto a la configuración de este impuesto, en el caso de que el legislador decida conservarlo. Límites que se refieren al cumplimiento del artículo 31.1 de la CE y de los principios de autonomía local y de suficiencia financiera de los entes locales de los artículos 137, 140 y 142 CE.

La finalidad explícita de “adecuar la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente, permitiendo su contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con aquella”, que manifiesta la exposición de motivos del Real Decreto Ley, está lejos de justificar la exoneración de aquellos contribuyentes realizadores de un hecho imponible que no ha sido declarado inconstitucional.

Cuarta: Un Real Decreto Ley que se aprueba para dar respuesta al mandato de la STC 182/2021, integrando la doctrina de las Sentencias 59/2017, 126/2019, difícilmente puede exonerar de gravamen a contribuyentes realizadores de un hecho imponible que en ningún momento ha sido declarado inconstitucional, y respecto de los que no es posible alegar expectativa legítima de derecho alguna.

Sino al contrario, las expectativas respecto a esa futura regulación del impuesto que demanda la STC 182/2021, llaman a una regulación retroactiva, como se desprende, por ejemplo, de la STC 273/2000, de 15 de noviembre que declara la constitucionalidad de una ley de convalidación retroactiva de un reglamento nulo, y de las propias sentencias del TC 116/2009, de 18 de mayo, 146/2009, de 15 de junio, y 161/2009, de 29 de junio de 2009, sobre aplicación retroactiva de tarifas por servicios aeroportuarios que habían sido anuladas por sentencia firme, en las que la declaración de inconstitucionalidad se fundamenta en la ausencia de “exigencias cualificadas de interés común”; llamada a una regulación retroactiva que también se encuentra en la tradición constitucional europea (por todas, Sentencia del BVerfG de 16 de noviembre de 1965 (BVerfGE 19, 187) que establece como excepción a la prohibición general de retroactividad auténtica desfavorable el supuesto de una ley tributaria que convalida una norma anterior nula). Por otra parte, ello se pone de manifiesto asimismo en el voto particular a la propia STC 182/2021, al que se hace referencia más adelante.

Quinta: La aplicación retroactiva de la nueva regulación no vulnera sino que otorga una mayor efectividad al principio de capacidad económica en la medida en que somete de forma adecuada a efectiva tributación hechos impositivos realizados que, en caso contrario quedarían ausentes de gravamen, con quiebra además del principio de generalidad.

Sexta: Finalmente, como luego se verá, la aplicación retroactiva de la nueva regulación, unifica el régimen legal aplicable a todas las obligaciones tributarias derivadas de la realización de un mismo hecho imponible, por lo que resulta la interpretación de la nueva norma más ajustada al texto constitucional y que mejor da cumplimiento al principio de interpretación conforme a la Constitución, al que luego se hará referencia.

Octavo.- El Tribunal Constitucional utiliza preferentemente como parámetros para el análisis de la constitucionalidad de las normas tributarias el grado de afectación de los principios constitucionales de capacidad económica y de seguridad jurídica. En el presente caso, como se ha dicho, ninguno de tales principios resulta afectado por la aplicación retroactiva del RD Ley 26/2021.

En primer lugar, porque la aplicación retroactiva de la nueva regulación de la base imponible del impuesto tiene lugar respecto a hechos impositivos que son manifestaciones válidas del principio de capacidad económica de acuerdo con la jurisprudencia constitucional. No existe por tanto vulneración alguna del principio de capacidad económica. Vulneración que sí existiría en el caso de gravarse manifestaciones de capacidad económica ficticias o inexistentes.

En segundo lugar, porque esta nueva regulación se adecúa al “principio de capacidad económica como criterio de imposición”, y por tanto, “a la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente”, que el sistema anterior no respetaba “por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica” (FJ 5 de la-STC 182/2021), estableciendo un sistema de cálculo más favorable para el contribuyente, en el que el sistema objetivo de cálculo tiene carácter opcional.

Y en tercer lugar, porque la aplicación retroactiva de la nueva regulación constituye la respuesta más amplia y, por consiguiente, la que proporciona una mayor seguridad jurídica, al mandato efectuado por la STC 182/2021 al legislador ante la situación de vacío normativo que se habría producido por la Sentencia.

Noveno.- El artículo 10 de la LGT, que regula el ámbito de aplicación temporal de las normas jurídico tributarias y traslada a este último ámbito la regulación del artículo 2 del Código Civil, dispone en el número 2, párrafo primero, que:

“Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin periodo impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo periodo impositivo se inicie desde ese momento.”

Pues bien, de acuerdo con los términos empleados en el mismo se desprende que cabe la retroactividad siempre que así se “disponga”, es decir, siempre que el conjunto de normas cuyos efectos se pretenden aplicar retroactivamente así lo prevea, dejando así esta labor al propio legislador y sin que se regule forma alguna de establecerlos. La norma debe preverlo pero esta previsión puede ser explícita o puede derivarse asimismo de su propia regulación, o sea, puede ser implícita. El término “disponga” requiere previsión pero no exige forma de realizarla. Así lo ha declarado el Tribunal Supremo en, entre otras, la sentencia 905/2018, de 23 de mayo de 2018, en cuyo FJ2º se declara que:

“En nuestro ordenamiento jurídico el artículo 2.3 del CC establece un principio general de irretroactividad al señalar que “las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario.” Por lo tanto, conforme al citado precepto, la irretroactividad es el principio general y la retroactividad la excepción; dicha retroactividad puede tener lugar tanto cuando la ley lo disponga (retroactividad expresa), como cuando del sentido de las normas se desprenda que este fue el propósito del legislador, es decir, cuando por vía de la interpretación puede deducirse tal carácter retroactivo (retroactividad tácita).”

Es decir, mediante la interpretación de las nuevas normas, hecha según las reglas generales de toda interpretación, se puede averiguar si los efectos derivados de la entrada en vigor de un conjunto de normas son aplicables exclusivamente a situaciones futuras o por el contrario también lo son respecto de las ya existentes. Por lo tanto, con la utilización de cualquier instrumento de interpretación -literal, contextual, finalidad de la norma, etc.-, tal y como dispone el artículo 12 de la LGT, puede concretarse si la ley es o no retroactiva.

No obstante, como ha señalado el propio Tribunal Supremo en, entre otras, la Sentencia 7358/2009, de 10 de septiembre de 2009, FJ4º, “Ahora bien, como hemos visto, la circunstancia de que las «normas tributarias no se hallan limitadas en cuanto tales por la prohibición de retroactividad establecida en el artículo 9.3 de la CE», «no significa que su legitimidad constitucional no pueda ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios constitucionales» (STC 273/2000, de 15 de noviembre, FJ6), como es el caso, entre otros, de los de seguridad jurídica y capacidad económica, lo que nos obliga a determinar, en

primer lugar, si la disposición cuestionada es retroactiva y, al menos, en el caso de que así sea, si lesiona los citados principios y el resto de los que identifican los demandantes (a la confianza jurídica y a la igualdad)."

Respecto de la primera cuestión, el Tribunal Supremo ha declarado en la Sentencia 2226/2009, de 20 de abril, FJ Tercero, que se requiere norma que establezca la retroactividad al señalar que:

"Así lo ha proclamado una jurisprudencia reiterada (SSTS Sala 1ª 16 enero 1963, 22 diciembre 1978, 19 octubre 1982 y 25 mayo 1995), de manera que, con independencia del grado de retroactividad que se atribuya a la ley posterior, incluso para admitir un grado débil o mínimo, es preciso que ésta así lo disponga, sin perjuicio de que ello no deba entenderse en el estricto sentido de que lo haga expresamente, pues, a falta de previsión expresa, jurisprudencia y doctrina admiten también la retroactividad que resulta tácitamente de la norma posterior (SS. 26 mayo 1969 y 7 julio 1987), retroactividad tácita que ha venido atribuyéndose tradicionalmente a las normas interpretativas, a las complementarias, de desarrollo o ejecutivas, a las que suplan lagunas, a las procesales, y, en general, a las que pretenden eliminar situaciones pasadas incompatibles con los fines jurídicos que persiguen las nuevas disposiciones, pues de otro modo no cumplirían su objetivo (SSTS de 26 noviembre 1934, 17 diciembre 1941, 5 julio 1986 y 9 abril 1992)."

Admitiendo así la retroactividad de la ley no solo cuando se manifieste expresamente en tal sentido sino también cuando "se pueda deducir del sentido de la Ley, resultando patente el propósito del legislador", (STS de 23-5-1989), propósito que se presume en los supuestos enunciados en la sentencia de 20-4-2009 citada, que recoge una relación no exhaustiva sino enunciativa de leyes con efectos retroactivos.

No hay, pues, duda sobre la posibilidad de retroactividad implícita, señalando el propio Tribunal Supremo situaciones en las que se admite este tipo de retroactividad entre las que se incluyen las "que pretenden eliminar situaciones pasadas incompatibles con los fines jurídicos que persiguen las nuevas disposiciones, pues de otro modo no cumplirían su objetivo (SSTS de 26 noviembre 1934, 17 diciembre 1941, 5 julio 1986 y 9 abril 1992)".

En el caso concreto, se trata de regular la contribución de acuerdo con los principios constitucionales y solo reconociendo carácter retroactivo a las normas del RD Ley 26/2021 se consigue la plasmación de los mismos y, en consecuencia, siempre de acuerdo con la STC 182/2021, de 26 de octubre, la aplicación general del deber de contribuir.

En efecto, como ya se ha señalado el FJ6º de la sentencia 182/2021, de 26 de octubre, declara su alcance y efectos disponiendo que:

"A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por lo tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal)

el que, en el ejercicio de su libertad configurativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados...”.

El propio Tribunal Constitucional conmina al legislador para que adecúe las normas reguladoras del IIVTNU al deber de contribuir, en particular al principio de capacidad económica (FJ 5º y 6º), pues solo así podrá exigirse el impuesto. Es decir, lo fundamental es que se cumpla el deber de contribuir de manera que todos sus titulares contribuyan de acuerdo con su capacidad económica, por lo que, realizado el mandato constitucional en los términos proclamados en la sentencia procede la tributación de todos los que se encuentren en la situación establecida legalmente.

En este sentido ya se pronunció el Consell Tributari en el informe de fecha 15 de diciembre de 2021 (expediente 1416/2021) con los siguientes términos:

“Si se afirmase que el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, no puede aplicarse porque en el momento de la realización del hecho imponible no estaba en vigor y, además, se afirmase que no cabe aplicar la norma declarada inconstitucional, se produciría un resultado contrario al artículo 31.1 de la CE en el que se establece el deber de contribuir de acuerdo con la capacidad económica. El valor normativo de la CE exige tener en cuenta el principio de interpretación conforme a la Constitución de todo el ordenamiento jurídico en el momento de su aplicación. Este principio que fue proclamado tempranamente por el Tribunal Constitucional -STC 4/1981, de 2 de febrero y 32/1981, de 30 de marzo de 1981- e incorporado explícitamente en el ordenamiento -artículo 5.1 de la LOPJ- significa que la interpretación de una norma debe responder, acomodar su contenido a los principios y preceptos de la Constitución. Las consecuencias del carácter preceptivo de este modo de interpretar todas las leyes de conformidad con la Constitución se traducen en que la norma constitucional se convierte en el contexto necesario de todas y cada una de las leyes y reglamentos del ordenamiento a efectos de su interpretación y aplicación (STC 79/1991, de 15 de abril de 1991) y que, además, debe tenerse en cuenta no solo en la denominada interpretación declarativa sino también en la integrativa, es decir, aquella que colma insuficiencias de los textos legales (STC de 22 de diciembre de 1988 y 20/1990, de 15 de febrero de 1990). No cabe por tanto una interpretación que concluya con un resultado contrario directa o indirectamente con los valores constitucionales (STC 20/1990, de 15 de febrero de 1990). De tal forma que cabe afirmar que las normas constitucionales son dominantes frente a todas respecto de la concreción del sentido general del ordenamiento.

(.../...) El cumplimiento del deber de contribuir, que de forma reiterada ha sido proclamado preferente por el propio Tribunal Constitucional, requiere la aplicación del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre pues lo contrario significaría precisamente la quiebra del propio deber. Esta conclusión se deriva asimismo del propio RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, en cuya Exposición de Motivos, I párrafo quinto, se declara que “Pues bien, este real decreto-ley tiene por objeto dar respuesta al mandato del Alto Tribunal de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto como consecuencia de la última de las sentencias referidas, así como integrar la doctrina contenida en las otras dos sentencias,

al objeto de dar unidad a la normativa del impuesto y cumplir con el principio de capacidad económica”. En definitiva se plasma la doctrina del Tribunal Constitucional declarada básicamente en la Sentencias 59/2017, de 11 de mayo, 126/2019, de 31 de octubre y 182/2021, de 26 de octubre regulando los elementos básicos del IIVTNU para adaptarlos a los principios constitucionales del artículo 31.1 CE en particular respecto de la base imponible sobre la que la propia Exposición de Motivos del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre declara que “con esta reforma se busca adecuar la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente permitiendo su contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con aquellos” (I, párrafo undécimo), añadiendo que “Modificar la determinación de la base imponible es imprescindible para adecuar la carga tributaria de este impuesto al principio constitucional de capacidad económica, tal y como ha señalado el Tribunal Constitucional” (II, párrafo decimoctavo).

No cabe, pues, duda alguna sobre la finalidad de esta norma que se dicta para dar exacto cumplimiento a las normas constitucionales que justifican la existencia del deber de contribuir y que exigen, asimismo, su cumplimiento efectivo en cada una de las situaciones previstas concretamente en el ordenamiento jurídico. Sin olvidar que en ningún caso se produce ausencia de norma aplicable precisamente porque para evitarla e impedir situaciones de vacío normativo que impidieran la exigibilidad del impuesto se dicta el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, cumpliéndose así además de otros preceptos constitucionales el previsto en el artículo 31.1 CE que constituye el fundamento de la contribución de todos de acuerdo con la capacidad económica. En consecuencia, también del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre se deduce su aplicabilidad.”

En definitiva, se trata de eliminar situaciones pasadas contrarias a los fines constitucionales que es lo que persigue el conjunto de normas contenidas en el citado Real Decreto Ley.

La finalidad de la norma y el contexto en el que se sitúa permiten afirmar su carácter retroactivo pues, en definitiva, el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, no crea un nuevo tributo; la norma adapta su régimen al mandato expresado por el Tribunal Constitucional en las Sentencias 59/2017, 126/2019 y 182/2021, es decir, adecúa la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente, permitiendo su contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con aquélla. Respecto de esta cuestión, es conveniente traer a colación el voto particular a la Sentencia últimamente mencionada, formulado por el magistrado don Cándido Conde-Pumpido Tourón y al que se adhiere la magistrada doña María Luisa Balaguer Castejón, en cuyo número siete último párrafo, se declara que:

“En nuestra opinión, si como señala la sentencia, la constitucionalidad de la regulación de la base imponible se puede alcanzar articulando un sistema de determinación directa de la base imponible, alternativo al vigente sistema de estimación objetiva, la solución más adecuada debería haber sido no declarar la nulidad de la norma reguladora de la base, sino dar un plazo al legislador para regular el sistema alternativo, de aplicación retroactiva, que hubiera permitido pedir la devolución del IIVTNU en todos aquéllos casos en los que la cantidad abonada no se adecuase a la plusvalía del terreno efectivamente obtenida”.

Se reconoce así la posibilidad de la aplicación retroactiva de una norma tributaria como mecanismo de realización de la contribución constitucional al sostenimiento del gasto público establecida en el artículo 31.1 de la CE.

En efecto lo que se persigue es que el deber de contribuir se adapte en cada caso a la capacidad económica manifestada, por lo que no cabe una contribución superior pero tampoco parece amparar una contribución que no sea respetuosa con esa misma capacidad, es decir, que suponga ausencia de contribución. Pues no sería concebible una situación en la que, existiendo norma legal aplicable que respeta la doctrina del Tribunal Constitucional, se omitiera su aplicación, dejando al margen del deber de contribuir a determinados sujetos e infringiendo con ello el mandato del propio Tribunal Constitucional.

Décimo.- De acuerdo con las consideraciones realizadas en los fundamentos jurídicos anteriores, el Consell Tributari entiende que la Administración debe analizar si se ha realizado el hecho imponible del impuesto, es decir, debe determinar si ha existido o no incremento de valor manifestado en la transmisión, de forma que, solo cuando se constate la realización del hecho imponible debe proceder a la cuantificación de la base imponible de acuerdo con el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre.”

En este caso concreto, habiéndose constatado en el expediente la realización del hecho imponible, se debe proceder a la cuantificación de la deuda de acuerdo con los procedimientos y métodos regulados en el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre; y, en su caso, cuando así se derive de la norma de cuantificación, practicar la devolución del exceso satisfecho.»

Ante la controversia existente en sede judicial, el Ayuntamiento no estimó oportuno seguir la propuesta del Consell Tributari.

1.2.- Revisión de actos firmes al amparo de la STC 59/2017

En el dictamen 1128/21 el Consell no admite a trámite un recurso de alzada por considerar que éste ha sido interpuesto de forma extemporánea y centra su dictamen en la firmeza de los actos administrativos. Previamente a la inadmisión se aclara que, si bien la mercantil interesada presentó una solicitud de rectificación de una autoliquidación, ésta debe ser tratada como recurso de alzada interpuesto contra la liquidación del IIVTNU que le fue notificada. Se remite al art. 115.2 de la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que establece que el error o ausencia de la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que se deduzca su verdadero carácter.

Seguidamente el Consell, de acuerdo con la interpretación realizada por el Tribunal Supremo, analiza el alcance de la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 en la que se declara la nulidad total del artículo 110.4 del TRLRHL y sus posibles efectos sobre los actos administrativos que han adquirido firmeza.

Delimitada la interpretación que debe hacerse de esta sentencia hay que tener en cuenta que la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en su

artículo 73, dispone que las sentencias firmes que anulen un precepto de una disposición general no afectarán por sí mismas a la eficacia de los actos administrativos firmes que la hayan aplicado antes de que la anulación alcance efectos generales. De igual modo, el artículo 19.2 del TRLRHL se refiere a la anulación por sentencia judicial firme del texto de una ordenanza fiscal y de sus efectos sobre los actos firmes. Se mantendrán los actos firmes o consentidos dictados al amparo de la ordenanza que resulte posteriormente anulada o modificada. El artículo 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, en este mismo sentido, establece que “*Las sentencias declaratorias de inconstitucionalidad de Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las Leyes, disposiciones o actos inconstitucionales...*”

El Consell recoge la constante doctrina del Tribunal Constitucional en relación a las situaciones jurídicas consolidadas, entendiendo que las sentencias declaratorias de inconstitucionalidad de leyes no permiten revisar procesos que ya han finalizado mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en las que se hayan aplicado las leyes inconstitucionales. En este sentido, las sentencias nº. 60/2015 de 18 de marzo de 2015, la núm. 140/2016 o la núm. 126/2019. Por último el Consell concluye que:

“Sexto.- El inicio de un procedimiento de revisión de un acto dictado en materia tributaria que haya puesto fin a la vía administrativa, regulado en la Ley General Tributaria, se constituye como una potestad de la Administración que se encuentra asentada sobre los principios del derecho administrativo general. Esta potestad administrativa tiene una especial configuración ya que se dirige a situaciones jurídicas establecidas y, por tanto, se ha de realizar necesariamente una adecuada y cautelosa ponderación entre los principios básicos de legalidad y de seguridad jurídica. Por ello, existen importantes límites o condicionantes a la misma, en especial, los motivos que legitiman para instar esta vía revisora de carácter administrativo, motivos que constituyen verdaderas causas tasadas, con enumeración exhaustiva que por su gravedad, motivan esa potestad excepcional, así lo ha entendido de forma reiterada la jurisprudencia.”

1.3.- Solicitud de devolución con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad STC 59/2017, de 11 de mayo. Cómputo del plazo de prescripción (actio nata)

En el expediente 95/21 la persona interesada alegaba que el derecho a solicitar la rectificación de la autoliquidación presentada y la devolución del ingreso correspondiente no se encontraba prescrito en el momento de realizar la petición, porque a su parecer el cómputo del plazo para instarla debía iniciarse en el momento de dictarse la STC 59/2017, de 11 de mayo (“*actio nata*”).

Este planteamiento a juicio del Consell resulta improcedente. En su dictamen se citan y transcriben distintas resoluciones judiciales así como el dictamen relativo al expediente 93/21 para concluir que el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos prescribe a los cuatro años, según establece el artículo 66 de la LGT, plazo que empezará a computarse, según el artículo 67 de la misma ley, desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación:

“Pues bien, tal y como recuerda, entre otras, la Sentencia de 14 de abril de 2011 de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (rec. cas. unificación de doctrina núm. 364/2007), con cita de otra de 25 de marzo de 2010, la sentencia de esa misma Sección y Sala del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005 (rec. cas. interés de ley núm. 26/2003), fijó la siguiente doctrina legal: «El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regula el artículo 155 de la Ley General Tributaria de 1963 (Ley 230/1963, de 28 de diciembre) y el RD 1163/1990, prescribía por el transcurso del plazo establecido por dicha Ley, y se computaba, de acuerdo con el artículo 65 de la misma, desde el momento en que se realizó el ingreso, aunque con posterioridad se hubiera declarado inconstitucional la norma en virtud de la cual se realizó el ingreso tributario, sin que quepa considerar otro plazo y cómputo distinto de los aplicables al procedimiento de devolución, cuando indubitadamente éste había sido el único instado por los interesados», y esa misma sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005, considera errónea la doctrina de la “actio nata” aplicada a la determinación del “dies a quo” para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del “gravamen complementario”, es decir, no considera correcto entender que «el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (artículo 28 LOTC). (...)»”

2.- Sujeción al impuesto

2.1.- Inexistencia de incremento de valor: prueba del decremento de valor

En el expediente 605/21 el Consell analiza un recurso en el que la sociedad interesada pide la no sujeción al IIVTNU por no haberse producido un incremento de valor en la transmisión del inmueble objeto del tributo. La particularidad de este caso radica en la valoración de la prueba realizada dado que no consta en el expediente prueba suficiente que acredite que los valores consignados en las escrituras aportadas no responden en realidad a su valor o que éstos son falsos o simulados y, por tanto, hay que tenerlas en cuenta para determinar si se ha producido un incremento de valor entre las fechas de adquisición y transmisión.

En este caso, a diferencia de lo que mantiene el Ayuntamiento en su informe, el Consell dictamina a favor del contribuyente para que “(...) la sentencia núm. 28/2020, de fecha 3 de febrero de 2020, del Juzgado de lo contencioso nº 11 de Barcelona que cita el IMH en su informe no contempla el mismo supuesto porque en el presente expediente (a diferencia de aquél) no se incorpora ningún informe pericial para discutir el valor y, por tanto, su invocación no encaja en el caso aquí analizado.”

2.2- Transmisión de finca rústica

En el expediente 165/22 la cuestión principal se centra en determinar si el inmueble objeto del tributo tiene naturaleza urbana o rústica, lo que determinará si su transmisión está sujeta al IIVTNU. De acuerdo con la Ley del Catastro Inmobiliario y la Ley de Urbanismo de Cataluña, se entenderá por suelo de naturaleza urbana el

clasificado por el planeamiento urbanístico como tal. En este caso, de acuerdo con el planeamiento urbanístico, el inmueble objeto del tributo está clasificado como suelo urbano (clave 6co) y de acuerdo con la información contenida en el Catastro inmobiliario, la finca está clasificada como urbana, teniendo la construcción un uso destinado a vivienda.

Sin embargo, el Consell, en su dictamen, resuelve a favor del contribuyente y, esto, porque la calificación urbanística actual está en vigor desde el 12 de febrero de 2021, tal y como se desprende de su publicación en el DOGC núm. 8340, pero cuando se devengó el impuesto, en fecha 13 de diciembre de 2018, el inmueble carecía de esta calificación urbanística.

3.- Exenciones: dación en pago

En el expediente 696/21 se estudió una petición de exención del IIVTNU por tratarse de su aplicación a una dación en pago para cancelar una deuda contraída con una entidad bancaria. La cuestión de fondo radica en determinar si el inmueble transmitido era la vivienda habitual de la persona interesada, entendiéndose por tal aquella en la que estuvo empadronada de forma continuada durante los dos años anteriores antes de la transmisión o desde el momento de su adquisición si hace menos. En el padrón municipal de habitantes constaba que estuvo empadronada de forma intermitente en diferentes períodos previos a la fecha de la transmisión de la vivienda.

En este caso, el Consell Tributari valorando conjuntamente todos los elementos probatorios incluidos en el expediente dictamina a favor de la persona interesada:

“De estos antecedentes resulta indudable que el bien embargado era la vivienda habitual de la recurrente. Sin embargo, el problema radica en que en los dos años anteriores a la adjudicación de la finca al banco, el 31 de mayo de 2017, resulta empadronada desde el 31 de mayo de 2015 al 28 de enero de 2016, y del 27 de marzo de 2017 al 31 de mayo de 2017. Con la particularidad de que, a partir de esta fecha, sigue empadronada hasta el 24 de enero de 2019.

En el expediente no se explica esta situación de la recurrente, estos intervalos de empadronamiento. Pero puede deducirse la voluntad de no abandonar la vivienda, especialmente si se tienen en cuenta los diferentes momentos del proceso de ejecución de la hipoteca, como fueron el despachar la ejecución, la celebración de la subasta y, finalmente, adjudicación; lo que se confirma por el hecho de que siguiera empadronada casi dos años después de la adjudicación del inmueble al Banco (...).

Las dudas que resultan del expediente administrativo entendemos que deben resolverse teniendo en cuenta la voluntad de la Ley, cuando estableció la modificación del art.105 del TRLRHL: que estuvieran exentos del impuesto estos supuestos en que la transmisión resulta de la dación en pago de la vivienda habitual por el deudor hipotecario. Del conjunto del expediente se desprende que ésta era la situación que se produjo lo que obliga a la estimación del recurso.”

En el expediente 100/20 se analiza un supuesto en el que unos hermanos adquieren por sucesión determinados inmuebles y uno de ellos solicita la prórroga de seis meses del plazo para presentar y pagar la correspondiente autoliquidación del impuesto. En esta situación el órgano encargado de la gestión del IIVTNU entendió que esta solicitud había producido la interrupción de la prescripción del plazo para liquidar respecto de todos los hermanos, también adquirentes por herencia, y que, por tanto, la Administración había liquidado el impuesto antes de que se produjera la prescripción.

El Consell Tributari dio la razón a los recurrentes en atención a que la literalidad de la instancia presentada para solicitar la prórroga no dejaba ninguna duda respecto a que esta petición se realizó exclusivamente en beneficio de uno de los hermanos, el solicitante y, esto, junto con la circunstancia de que la herencia hubiera sido aceptada tanto por él como por sus hermanos ahora recurrentes con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de prórroga, reforzaba el hecho de que aquél no actuaba en representación de los hermanos ni tampoco de una supuesta herencia yacente.

Por tanto, en este caso se estimó el recurso al entender el Consell Tributari que se había producido la prescripción respecto a los recurrentes porque el cómputo de la prescripción no podía incluir el plazo adicional de la prórroga para practicar la autoliquidación del impuesto.

5.- Recaudación. Providencia de apremio

5.1.- Improcedencia de la impugnación de la providencia de apremio con fundamento en la ausencia de incremento de valor

En el dictamen emitido en el expediente 1222/21 el Consell afirmó que no concurría ninguno de los motivos de oposición admisibles contra las providencias de apremio y que recoge el artículo 167.3 de la LGT, en tanto que los recurrentes fundamentaban su oposición en no estar sujeta al impuesto la transmisión realizada por ausencia de incremento de valor. Por tanto, se desestimó el recurso porque no se habían impugnado las liquidaciones, que eran firmes por consentidas e inatacables ya en ese momento, con obligación de ejecutar su contenido, sin que pudiera ser utilizado el recurso formulado contra los actos dictados en vía ejecutiva para reabrir plazos de impugnación agotados y -en definitiva- atacar actos que eran firmes y consentidos al no haberse presentado el recurso en el plazo correspondiente.

En conclusión, el Consell afirmó que *“no puede instrumentalizarse el procedimiento de impugnación de las providencias de apremio para plantear, de forma indirecta, la revisión de unos actos administrativos firmes como son las liquidaciones dictadas en su día por la Inspección Tributaria municipal.”*

5.2.- Improcedencia del recurso contra la vía de apremio por existir resolución judicial

En el expediente 601/21 se analiza un recurso interpuesto contra una providencia de apremio en la que se ponía en cuestión la liquidación del IIVTNU girada. El Consell tuvo en cuenta que en su día el contribuyente había formulado una petición de no sujeción al IIVTNU que había sido desestimada en última instancia en vía judicial, por lo que ya no correspondía cuestionar la providencia de apremio en base a una pretendida no sujeción al tributo.

5.3.- Suspensión de la providencia de apremio. Inaplicación del art.117.3 de la Ley de Procedimiento Administrativo

En el mismo expediente, la persona interesada también pedía que, siguiendo las previsiones de la Ley 39/2015, en concreto del art.117.3, se suspendiera la providencia de apremio porque según manifestó su petición de suspensión no había sido resuelta por el Ayuntamiento antes de dictar la citada providencia.

El Consell Tributari desestima esta petición porque, en primer lugar, constaba en el expediente que la Administración sí había desestimado su petición y lo había hecho antes de abrir la vía de apremio y, en segundo lugar, por la supletoriedad con la que opera el derecho administrativo general en el ámbito tributario. Al respecto, el Consell Tributari dijo: *<<Además, el art.7.2 de la LGT establece que “Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común” y, en este sentido, el número dos de la disposición adicional primera, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece que se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley: “ a) Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa”, por lo que, la norma que invoca el recurrente para amparar la suspensión que alega no es de aplicación directa a los procedimientos tributarios y, por tanto, no puede prevalecer frente a las previsiones establecidas por la norma tributaria>>*

6.- Sanciones

6.1.- Tipicidad

6.1.1.- Elemento objetivo de la infracción: inexistencia de perjuicio económico

En el expediente 1261/21 el Consell Tributari analiza un supuesto en el que se sancionó la falta de presentación de autoliquidación por el IIVTNU. Cabe decir que la transmisión se había producido con anterioridad a la fecha en la que se dictó la STC 59/2017. Las escrituras de adquisición y transmisión que en su momento originaron la liquidación del impuesto de la que trae causa la sanción recurrida reflejaban que no se había producido incremento de valor.

En este caso, el Consell entiende que, a pesar de que en la fecha de la transmisión estaba vigente la obligación de presentar la correspondiente autoliquidación y que la recurrente la incumplió, la infracción cometida es de las denominadas de

resultado, es decir, exige un daño que en este caso se concreta en la carencia de ingreso de la deuda tributaria, vinculada a la ausencia de autoliquidación. Por lo que, en tanto la transmisión realizada no puso de manifiesto la existencia de un incremento de valor, según se desprendía de las escrituras otorgadas y tal y como estableció la jurisprudencia del TC y del TS, se debía considerar que no existía deuda tributaria pendiente y que no se había completado el tipo infractor al que se vincula la sanción. Así pues, cabía dar la razón a la recurrente y afirmar que no había realizado la infracción tipificada en el artículo 191.1 de la LGT, dado que en este caso la falta de presentación de la autoliquidación y la falta de ingreso en los plazos regulados en el precepto citado no causaron el daño exigido por la norma.

6.1.2.- La obligación de remisión de información por parte del notario no exime al obligado del deber de declarar. Ocultación

En el expediente 193/22 se alegó que no había existido ocultación puesto que según queda acreditado en la escritura de transmisión las partes requirieron al Notario para que comunicara la operación realizada al Servicio de plusvalías del Ayuntamiento, el que por esta circunstancia tendría conocimiento de la transmisión.

A este respecto el Consell recordó que esta circunstancia no constituye una eximente de culpabilidad, ya que la manifestación realizada ante Notario en la escritura de transmisión y la posterior comunicación de esta transmisión por parte del Notario al Ayuntamiento, en ningún caso suple la obligación tributaria del contribuyente de poner en conocimiento de la Administración la transmisión efectuada mediante la correspondiente autoliquidación y realizar el pago del impuesto en el plazo legalmente establecido. La obligación tributaria es del sujeto pasivo del impuesto, no del Notario, y no existe precepto alguno que establezca que con la posible comunicación que pueda efectuar este funcionario se exime al contribuyente de sus obligaciones tributarias.

6.2.- Culpabilidad

6.2.1.- Falta de motivación de la culpabilidad

En el recurso analizado en el dictamen 193/22, la interesada alegaba que la resolución que impuso la sanción no motivó la culpabilidad. Al respecto, el Consell revisó la normativa actualmente vigente y la jurisprudencia relativa a la motivación de los actos administrativos y citó anteriores dictámenes del propio Consell donde se analizaba esta cuestión (expedientes 352/16 y 325/15). Así, se cita el dictamen relativo a este último expediente, donde se decía:

“(...) En consecuencia, en supuestos como el que dio lugar al presente recurso será suficiente fundamento y motivación la referencia al precepto del que deriva, de forma inequívoca, la obligación de presentar la autoliquidación dentro de un plazo claramente establecido y la constancia, con no menor evidencia, de que tal obligación se ha incumplido. Pues el incumplimiento de la obligación de autoliquidar por una persona, en plenitud de sus facultades mentales implica, cuando menos, una negligencia simple, generadora de culpabilidad, como antes quedó expuesto (...)”.

6.2.2- Exigibilidad de las sanciones en el caso de regularización no espontánea

En el expediente 116/22 el contribuyente planteaba la improcedencia de la sanción afirmando que había satisfecho el importe de las liquidaciones giradas por la Inspección y que no había, por tanto, cantidades dejadas de ingresar.

Al respecto, el Consell pone de manifiesto la improcedencia de este planteamiento porque para que pueda estimarse la inexistencia de responsabilidad por regularización voluntaria de la situación tributaria, al amparo de los arts. 179.3 de la LGT y 2 del RD 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, es necesario que esta regularización sea espontánea por parte del obligado tributario. Esta circunstancia no concurría en el caso analizado, al ser las liquidaciones satisfechas consecuencia de un procedimiento de comprobación llevado a cabo porque la recurrente no había dado cumplimiento a su obligación de presentar las autoliquidaciones del IIVTNU devengado por la realización del hecho imponible.

6.3.- Cuantía de la sanción: reducciones

También en el expediente 116/22 se analiza en qué supuestos corresponde aplicar las reducciones a las sanciones legalmente previstas.

En cuanto a la reducción del 30% contemplada en el artículo 188.1.b) de la LGT para los supuestos de conformidad con la liquidación, se reitera la posición mantenida en los dictámenes relativos a los expedientes 263/17, de 24 de enero de 2018; 293/17, de 31 de enero de 2018; 21/18, de 18 de abril de 2018; 50/18, de 12 de junio de 2018; y 307/21, de 8 de septiembre de 2021. En todos estos supuestos, en los que los interesados no habían recurrido las liquidaciones, el Consell ha propuesto la estimación parcial del recurso, afirmando que procedía la reducción de la cuantía de la sanción en un 30%. En el supuesto concreto analizado, en el recurso de alzada interpuesto contra la providencia de apremio, el contribuyente sólo manifestó que el impuesto ya se había satisfecho, por lo que el Consell entiende que no se impugnaban las liquidaciones y que, por tanto, correspondía aplicar la reducción que se solicitaba.

Por lo que respecta a la otra reducción normativamente prevista del 40% de la sanción, se concluye que no era de aplicación al caso dado que no constaba -como exige el artículo 188 de la LGT- que la persona interesada hubiera realizado el ingreso total de la sanción, ni tampoco que no hubiese interpuesto recurso o reclamación contra la misma sanción, como demostraba la propia interposición del recurso de alzada que se dictaminaba.

6.4.- Procedimiento sancionador: falta de notificación de la sanción

En el dictamen del expediente 1279/21 se da la razón al contribuyente al apreciar que existe una falta de notificación de las actuaciones llevadas a cabo y se estima el recurso interpuesto contra la providencia de apremio en un supuesto relativo a una sanción por el IIVTNU.

De los antecedentes que constan en el expediente resultaba que el interesado, ya desde la presentación de la solicitud voluntaria inicial (instancia) dirigida al Institut Municipal d'Hisenda, señaló a efectos de las notificaciones pertinentes un domicilio en el Paseo de Gracia de Barcelona. Este señalamiento había sido recordado y repetido en todas las alegaciones presentadas por el recurrente. No obstante, y según constaba en el expediente, las sucesivas notificaciones practicadas de las resoluciones relativas a la propuesta de liquidación, en el expediente sancionador y en la vía de apremio, fueron notificadas por la Administración en un domicilio diferente, rechazando expresamente el domicilio al efecto señalado reiteradamente por el recurrente, bajo la argumentación de *no “concretar el nombre de la persona a la que debían dirigirse las posteriores notificaciones, como representante del recurrente ni indicar tampoco si esta dirección de Barcelona, era la nueva dirección del interesado.”*

Al respecto, el Consell entiende que este motivo de desestimación no puede compartirse y que las notificaciones del presente expediente han sido practicadas incorrectamente, no siendo susceptibles de surtir efecto alguno, y añade: *“El domicilio señalado por el recurrente para la práctica de las notificaciones estaba correctamente determinado, sin resultar insuficiente ni incompleto, porque no es exigible que concrete los datos relativos a la posible persona destinataria ni si constituye nueva dirección del interesado, puesto que en tal caso la práctica de la notificación se realizará de conformidad con lo que se prevé en el art. 111 de la Ley General Tributaria.”*

7.- Recursos: Recurso de alzada contra resolución de un recurso de alzada. Inadmisibilidad

En el expediente 735/21 se había formulado recurso de alzada contra una resolución del Ayuntamiento que había desestimado una solicitud de no sujeción al impuesto. No constaba en el expediente que se hubiera interpuesto el correspondiente recurso contencioso administrativo contra esta resolución, que era el que legalmente correspondía en ese momento y, por tanto, el acto administrativo era firme y consentido. Al respecto, el Consell dictamina la inadmisión del recurso.

8.- Aplicación de la normativa tributaria dictada por la pandemia del COVID-19. Cómputo de plazos

8.1.- Para admitir el recurso

En el dictamen 553/21 el Consell, antes de entrar a analizar las alegaciones formuladas por la recurrente relativas a la inexistencia de incremento de valor en la transmisión del inmueble, revisa si el recurso ha sido interpuesto dentro del plazo legal. Como consecuencia de la declaración del estado de alarma del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, que entró en vigor el mismo día de su publicación en el BOE del 14 de marzo de 2020, se fueron adoptando con posterioridad, diversas medidas que ampliaban o suspendían los plazos en el ámbito tributario:

el artículo 33.7 del Real Decreto Ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 (publicación en el BOE y entrada en vigor el 18 de marzo de 2020); posteriormente, el artículo 53 del Real Decreto Ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19 (BOE de 1 de abril y entrada en vigor el 2 de abril de 2020), reguló la suspensión de plazos en el ámbito tributario de las comunidades autónomas y de las entidades locales y la disposición adicional octava de este Real Decreto Ley 11/2020 regulaba la ampliación del plazo para recurrir; y, finalmente, la disposición adicional primera del Real Decreto Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE de 22 de abril y entrada en vigor al día siguiente de la publicación), reguló la extensión de los plazos de vigencia de determinadas disposiciones tributarias del Real Decreto Ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, y del Real Decreto Ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, estableciendo: *“Las referencias temporales efectuadas a los días 30 de abril y 20 de mayo de 2020 en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, y en las disposiciones adicionales octava y novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, se entenderán realizadas el día 30 de mayo de 2020.”*

En el caso objeto del recurso, dado que la notificación del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda se realizó el día 03/03/2020 el plazo para interponer el recurso de reposición finalizaba el día 03/04/2020 y el Consell concluyó:

“(…) En consecuencia, en el caso objeto del presente recurso, en que la citada resolución había sido notificada al contribuyente el día 03/03/2020, el plazo para interponer recurso de reposición contra ésta será de un mes a contar desde el día siguiente hábil posterior al 30 de mayo de 2020, es decir, un mes a contar desde el 1 de junio de 2020 y, por tanto, el recurso presentado el día 6 de abril de 2020 se ha interpuesto dentro del plazo legalmente establecido.”

8.2.- Para determinar la prescripción del derecho de la Administración para liquidar

El expediente 1165/21 trata de forma acumulada un recurso interpuesto contra una sanción tributaria y la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos que originó esta sanción. El recurrente alegó la prescripción del derecho de la Administración para practicar la liquidación del impuesto que origina la sanción.

En este caso, para considerar el cómputo de prescripción, el Consell Tributari analizó la normativa dictada durante el período de vigencia del estado de alarma declarado para hacer frente a la crisis sanitaria originada por la pandemia. El Real Decreto 463/2020 por el que se declaró el estado de alarma dispuso en sus disposiciones adicionales tercera y cuarta la suspensión de los plazos administrativos y de

los plazos de prescripción y caducidad mientras durase el período de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaran. El RD 555/2020, de 5 de junio, estableció el día 21 de junio de 2020 como fecha final de la última prórroga y el RD 537/2020, de 22 de mayo, con fecha 4 de junio de 2020, levantar la suspensión de los plazos de prescripción y caducidad.

En el caso analizado la prescripción se habría producido el 18 de mayo de 2020, pero cuando se decretó el estado de alarma, el 14 de marzo de 2020, todavía le quedaban un total de 66 días para que se hubiera producido ésta. Dado que la suspensión de los plazos de prescripción y caducidad fue levantada el 4 de junio de 2020, el plazo de prescripción del derecho de la administración para determinar la deuda tributaria devengada a consecuencia de la transmisión hereditaria del inmueble se prolongó hasta el día 8 de agosto de 2020. Como en el expediente no constaba ninguna actuación que hubiera interrumpido el plazo de prescripción, cuando se notificó la propuesta de liquidación provisional del tributo, el 25 de noviembre de 2020, ya había transcurrido el plazo legal de prescripción para girar la liquidación y, por tanto, el Consell Tributari estimó íntegramente el recurso presentado anulando así la liquidación y, consiguientemente, la sanción impuesta.

8.3.- Para rectificar la autoliquidación

En el dictamen 73/22 se analiza un recurso de alzada en el que se pedía la devolución de ingresos indebidos realizados en pago del IIVTNU por considerar que no se había producido un incremento de valor. El Consell previamente al análisis del contenido del recurso revisó si habían transcurrido los 4 años de prescripción del derecho de la persona interesada para solicitar la devolución.

En el caso analizado, la solicitud se presentó una vez transcurridos los 4 años de prescripción. Por eso, a primera vista, se podía considerar que había prescrito el derecho a pedir la devolución de los importes ingresados y no procedería entrar en el análisis de las cuestiones de fondo alegadas. Sin embargo, la declaración del estado de alarma para hacer frente a la crisis sanitaria originada por el Covid-19 alteró este cómputo.

En ese caso la contribuyente presentó la autoliquidación y realizó el pago el 18 de julio de 2016. Su derecho a solicitar la devolución de los importes pagados habría prescrito 18 de julio de 2020. Cuando quedó suspendido el plazo de prescripción, el 14/03/2020, todavía faltaban un total de 127 para que finalizara este plazo. Así, desde que se levantó la suspensión del plazo de prescripción, el día 4 de junio de 2020, hasta que la interesada solicitó la rectificación de la autoliquidación, el día 10/09/2020 únicamente habían transcurrido 99 días. Por eso, el Consell concluye que, con motivo de la suspensión establecida como consecuencia del estado de alarma, cuando se solicitó la rectificación de la autoliquidación no había prescrito el derecho a solicitarla y procedía, en consecuencia, analizar los motivos de fondo del recurso relativos a la inexistencia de incremento de valor en la transmisión del inmueble.

Ordenanza fiscal nº 1.4. Impuesto sobre actividades económicas

De los expedientes analizados por el Consell Tributari respecto del impuesto sobre actividades económicas (IAE), durante el año 2022, se han destacado los que a continuación se seleccionan en las siguientes materias:

1.- Hecho imponible

1.1.- Altas de actividades económicas no declaradas en los epígrafes propuestos por la Administración

1.1.1.- Servicios financieros y contables

En el expediente 1400/21 se estudia un recurso contra la liquidación tributaria efectuada por la Inspección municipal en relación con el IAE.

La sociedad interesada alega que no corresponde el alta en el epígrafe 842 de las tarifas del IAE (servicios financieros y contables) puesto que no ejerce esta actividad y que únicamente realiza la englobada en el epígrafe 841 (servicios jurídicos). Considera que no existen pruebas contundentes que acrediten el ejercicio de las actividades del epígrafe 842. Se pide la anulación de las liquidaciones del IAE practicadas y, en consecuencia, también de la sanción tributaria al no existir dolo ni culpa por parte de la mercantil.

Entrando en el fondo de las cuestiones alegadas debe tenerse en cuenta el Real Decreto 243/1995 por el que se dictan normas para la gestión del IAE en el que se establece la obligación de declarar la totalidad de las actividades desarrolladas por el sujeto pasivo, obligación que se concreta en el deber de presentar el alta en la matrícula por cada actividad. Obligación que también se prevé en el Real Decreto Legislativo 1175/90 por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del IAE y en el que se describen las actividades de los epígrafes 841 y 842. El primero se corresponde con los “servicios jurídicos” y, el segundo, con “servicios financieros y contables”. Este grupo comprende la prestación de los servicios a las empresas y organismos de contabilidad, teneduría de libros, censura de cuentas, auditoría, materia fiscal, económica y financiera y otros servicios independientes de asesoría fiscal y contable. En este punto el Consell considera que corresponde determinar si las actividades realizadas por la mercantil interesada pueden ser encajadas dentro de estos epígrafes y afirma:

“Pues bien el dato de la letra de la ley permite afirmar que el primero de ellos, 841, incluye la sujeción al mismo de cualquier tipo de actividad que signifique servicios jurídicos, de servicios que requieran la interpretación y aplicación de normas jurídicas de acuerdo con la metodología propia del derecho, es decir, mediante la aplicación de la ciencia y la técnica jurídicas. Así parece desprenderse de la definición del Diccionario de la Lengua Española (en adelante DLE) que en la acepción correspondiente del término “jurídico” señala que se trata de algo “Que atañe al derecho, o se ajusta a él”. Se requiere, pues, la aplicación de reglas de derecho. Por lo tanto, todos los servicios jurídicos, entendidos en los términos expuestos, sean de cualquier tipo y materia, están comprendidos en este epígrafe porque todos ellos

se incluyen en la denominación legal “servicios jurídicos”. En consecuencia, se excluyen en estos supuestos otros epígrafes en los que no se requiera expresamente la aplicación de reglas de derecho, sin que a estos efectos sea relevante la materia sobre la que recaiga la actividad realizada. Es pues la tipificación del término jurídico el que atrae la sujeción al epígrafe 841 de cualquier actividad entendida en los términos señalados.

Por el contrario el epígrafe 842 no incluye referencia alguna al ámbito jurídico relacionándose con servicios para cuya realización no se requiere la actividad estricta de interpretación y aplicación de normas de esta naturaleza y sin perjuicio del conocimiento previo que sobre el mismo sea conveniente tener. No se trata de servicios jurídicos sino de servicios relativos a materias que aun siendo objeto de regulación jurídica sus métodos de planteamiento y resolución no requieren una labor estrictamente jurídica en los términos señalados. La propia dicción del epígrafe lo pone de manifiesto pues en ningún caso se refiere a este cuando especifica el ámbito objetivo de su aplicación.”

Como pruebas con las que calificar la actividad realizada por la interesada en el epígrafe 842, constan en el expediente, por un lado, una página web donde se publicitan las materias sobre las que recae la misma y, por otra, los Estatutos que rigen el objeto y funcionamiento de la sociedad. Respecto a la primera prueba, la página web, el Consell entiende que la mera existencia de un medio publicitario no significa que se realice una concreta actividad económica, sino que se requiere que ésta se ejerza efectivamente. Con una sola prueba no se puede constatar la efectiva realización de una prestación de servicios distinta a la declarada que pueda englobarse dentro del epígrafe 842 del impuesto. De acuerdo con el Real Decreto 135/2021 por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española el Consell concluye que la actividad de la abogacía es una actividad de prestación de servicios jurídicos que debe ser englobada, desde la perspectiva del IAE, en el epígrafe 841. De la publicidad de la web no se puede deducir la realización de otra actividad económica que se pueda incluir en el epígrafe 842, no quedando probado este extremo en el expediente.

Respecto de la segunda prueba consistente en los Estatutos de la sociedad el Consell señala que: *“De acuerdo con esta normativa la recurrente se constituye en sociedad profesional con el objeto del ejercicio en común de una actividad profesional que se concreta en el artículo tres de sus Estatutos sociales en los que bajo el título de “Objeto social” se dispone que “La sociedad tiene por objeto la prestación de los servicios propios de la abogacía, incluida la actuación ante tribunales y árbitros por medio de sus socios y abogados. Estarán igualmente comprendidos dentro del objeto social el desarrollo de actividades de investigación científica en el ámbito del derecho, la formación de profesionales de la abogacía mediante cursos, conferencias, o cualesquiera otros medios que se estimen convenientes, la organización de seminarios y jornadas de investigación jurídica, así como la promoción de publicaciones u otros materiales y el diseño y desarrollo de programas de ordenador, bases de datos y otras herramientas informáticas relacionadas con el Derecho y el ejercicio de la Abogacía”.*

De esta norma estatutaria el Consell deduce que la actividad recae sobre servicios directamente relacionados con el derecho, es decir, este último se presta mediante

el ejercicio de una actividad que implica necesariamente la utilización de la interpretación jurídica de acuerdo con la técnica y la metodología propias del derecho en los mismos términos que los que se derivan del concepto “servicios jurídicos” utilizado en el epígrafe 841 transcrito. Por tanto:

“La actividad de la abogacía que el propio ordenamiento jurídico califica y define de acuerdo con lo señalado como una actividad de prestación de servicios jurídicos debe ubicarse, desde la perspectiva de la aplicación del IAE, en el tipo previsto en el epígrafe 841 y, en este caso concreto, de la publicidad reflejada en la página web no puede deducirse la realización de una actividad económica distinta de la tipificada en este último epígrafe, es decir, en la que no se presten estos últimos servicios, que pudiera subsumirse en el epígrafe 842 que, al margen de la posible coincidencia material de los servicios prestados, no implica la función jurídica. Solo en el supuesto de probarse la existencia de realización de un servicio ajeno totalmente a la actividad propiamente jurídica sería posible la aplicación asimismo del epígrafe 842 de cuya literalidad se deduce la inexistencia de relación con el ámbito jurídico.

De manera que, de acuerdo con las pruebas obrantes en el expediente, cabe concluir que no queda probado en el expediente que la recurrente realice una actividad distinta de la expresamente declarada, servicios jurídicos. En consecuencia deben estimarse las alegaciones de la recurrente.”

Por ello, el Consell resuelve estimar en parte el recurso en el sentido de anular las liquidaciones del IAE correspondientes al epígrafe 842 y, consecuentemente, anular la resolución sancionadora.

1.1.2.- Comercialización de electricidad a consumidores

En el expediente 1207/21 el Consell dictamina un recurso de alzada cuyo objeto recae sobre la clasificación en los epígrafes del IAE de la actividad de comercialización de electricidad a consumidores. La mercantil interesada entiende que es incorrecta el alta en el epígrafe 659.9 de las tarifas del IAE en que ha sido incluida por la Inspección Municipal por la realización de actividades de comercialización de energía eléctrica. También alega que no dispone de local en la ciudad de Barcelona y que, por tanto, no corresponde el alta en la matrícula del IAE de Barcelona. En consecuencia, solicita la anulación de la sanción tributaria derivada de las actuaciones inspectoras.

El Consell, tras resaltar la controversia jurídica existente al respecto, es decir, la clasificación de la actividad de comercialización de electricidad a consumidores en relación con los epígrafes del IAE, pone de manifiesto que en la Ley de presupuestos generales del Estado para el año 2021 se previó un nuevo epígrafe concreto y específico, el 151.6, para la inclusión de estas. En consecuencia considera que la actividad de comercialización de energía eléctrica no puede ser incluida en el epígrafe 659.9 de las tarifas del impuesto sino que, esta actividad realizada antes de la entrada en vigor de la citada Ley de presupuestos, debe ser incluida en el epígrafe 151.5 y que, la realizada con posterioridad, debe serlo en el epígrafe 151.6. Todo ello en base a la STS 659/2021, de 12 de mayo de 2021, en la que se declara que:

“Sobre el Epígrafe en que encuadrar la actividad de comercialización de la energía eléctrica: [...] Por lo dicho debe de responderse a la cuestión primera seleccionada en el auto de admisión que conforme a las reglas de la instrucción contenida en el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, antes de la adición del Epígrafe 151.6 por la Ley de Presupuestos para 2021, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debía encuadrarse en el epígrafe 151.5 del anexo I del citado Real Decreto Legislativo”.

De modo que el Consell dictamina: *“Establecido esto y dado el hecho de que el epígrafe 151.5 permite el alta por cuota nacional y que no consta acreditado en el expediente administrativo que la mercantil recurrente tenga local de actividad en Barcelona, no es posible dar de alta a esta mercantil por ese mismo epígrafe por cuota municipal. Todo lo expuesto conduce necesariamente a anular las liquidaciones impugnadas en concepto de IAE.”* Llega, además, a la misma conclusión anulatoria respecto de la liquidación de la sanción tributaria pues considera que no puede apreciarse un elemento de culpabilidad en la mercantil interesada ya que, de acuerdo con la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de mayo de 2021 y teniendo en cuenta las dudas jurídicas que se planteaban, la interpretación de la norma tributaria realizada por la sociedad interesada era razonable dada la falta de suficiente claridad y precisión de la norma. Por todo ello, se estima el recurso interpuesto.

1.2.- Comercio en hipermercados. Epígrafe único

En el expediente 1019/21 el Consell desestima un recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones del IAE de los años 2014 a 2019 practicadas por la Inspección municipal, en las que se considera que la mercantil realiza actividades comerciales englobadas únicamente dentro del epígrafe 661.2 y no dentro de los epígrafes que hasta la fecha había declarado. La interesada alega que no realiza un comercio mixto o integrado de una multiplicidad heterogénea de artículos sin que predominen unos sobre otros propio del epígrafe 661, sino que realiza la venta de un tipo de producto, el de la electrónica de consumo y uso doméstico. Considera que el elemento superficie no es suficiente para clasificarla dentro del grupo 661 como comercio en hipermercados. El Consell parte de la normativa reguladora del IAE en relación con la clasificación y calificación de las actividades gravadas por el impuesto y concretamente en la descripción de los epígrafes del grupo 661.2 que establece:

“Comercio en hipermercados, entendiéndose por tales aquellos establecimientos que ofrecen principalmente en autoservicio un amplio surtido de productos alimenticios y no alimenticios de gran venta, que disponen, normalmente, de estacionamientos y ponen además diversos servicios a disposición de los clientes.”

Añade, además, que la ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ha incluido un nuevo epígrafe en el grupo 661 de las Tarifas para las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación y que, hasta la fecha, no disponían de un epígrafe propio, de tal manera que eran objeto de un tratamiento similar al resto de centros comerciales dentro del Grupo 661 *“comercio mixto integrado o en grandes superficies”*. Así, con efectos de uno de enero de 2021, se crea el epígrafe 661.9.

Pues bien, la recurrente alega, en primer lugar, que las actividades que desarrolla deben ser englobadas individualmente en los epígrafes 653.2, 653.9, 659.2, 659.3, 659.4, 832.1, 849.9 y 973.1 puesto que en el local de negocio se desarrollan actividades totalmente diferenciadas unas de otras, con una clara preponderancia en la venta de un tipo de producto, el de la electrónica de gran consumo y uso doméstico, no existiendo la heterogeneidad de productos prevista en el epígrafe 661.2. Por el contrario, el IMH considera que en la definición del epígrafe 661.2 no se determina en ningún momento cuál es la proporción de productos de cada tipo que debe ser comercializada, para que esta actividad se considere como comercio mixto o integrado en hipermercados. Y prosigue señalando que, según la documentación que consta en el expediente y con los informes técnicos incluidos en este último, el local de negocio dispone de una línea de 20 cajas de pago y una superficie de 4.305,84 m² y que la mercantil:

«desarrolla la actividad de venta de alta fidelidad, pequeño electrodoméstico, iluminación y otros artículos para el hogar (cafeteras y cápsulas), accesorios para vehículos relativos a radios y sistemas de navegación, estudios de audición, televisión, videojuegos, hardware informático (incluidos consumibles de oficina y accesorios), audio portátil, fotografía (revelado y películas), compactos, cintas de música y películas de video, gama blanca y otros accesorios para el hogar, drones, sistemas de transporte de dos ruedas calificados de movilidad urbana (moto eléctrica, patinetes eléctricos y segway) aparatos médicos y ópticos y cajas de regalo de viajes y otros.

Además, junto con la venta de estos productos ofrece servicios de financiación, transporte, instalación, revelado, configuración y formación (con un espacio destinado a esta actividad) para diversos productos de venta.

También se comercializan las conocidas cápsulas de café de diferentes marcas como Nespresso, Dolce Gusto..., la existencia de un punto de venta de bebida “Red Bull” y el ofrecimiento de café gratuito bajo el lema “Et convidem a un café!”.»

Asimismo, se indica que en la página web de la interesada se ofrece la venta en la tienda de una amplia gama de productos y servicios totalmente diferenciados entre sí y alejados de la electrónica de consumo. Por eso el IMH, en base al artículo 3 del Código de Comercio en el que se prevé la presunción legal del ejercicio del comercio cuando así se anuncia, deduce que la recurrente, al ofrecer a sus clientes una amplia, variada y heterogénea gama de productos en los que ningún producto destaca o sobresale del resto ya que se trata de productos totalmente diferentes, heterogéneos y de características dispares en una gran superficie, conjuntamente con el amplio abanico de servicios que no están incluidos en los epígrafes alegados, realiza una actividad comercial que se encuadra dentro del epígrafe 661.2, comercios en hipermercado, entendiéndose por tales aquellos establecimientos, concreta el Consell, “que ofrecen principalmente en autoservicio un amplio surtido de productos alimenticios y no alimenticios de gran venta, que disponen, normalmente, de estacionamientos y ponen además diversos servicios a disposición de los clientes. Y cita al respecto sendas sentencias del TSJ de la C Valenciana y del TSJ de Andalucía.” Deduce, así, el IMH que queda acreditado en el expediente que la actividad comercial realizada encaja con la definición de hipermercado, en los términos

señalados en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, es decir, *“la interesada ofrece un amplio surtido heterogéneo de productos en régimen de autoservicio, los cuales se ofertan en estanterías homogéneas no compartimentadas, únicamente clasificadas en razón del producto que exhiben.”*

En segundo lugar, alega que el elemento superficie no determina, por sí solo, la calificación de una actividad como comercio mixto o integrado en grandes superficies. A estos efectos, el IMH considera que la inclusión en el epígrafe 661.2 no se realiza exclusivamente en base al elemento superficie de venta del local sino también por los demás condicionamientos descritos. Sin embargo, el elemento superficie sí sirve para excluir determinadas actividades comerciales realizadas en grandes superficies de venta de determinados epígrafes destinados a superficies menores de venta. Así, argumenta que la normativa reguladora de los epígrafes del impuesto prevé que determinados epígrafes de actividad están orientados hacia comercios de pequeño tamaño, no incluyendo a las superficies comerciales de grandes dimensiones. Por lo que, dicho Instituto considera que: *“Por ello, se puede concluir que el tamaño de la superficie comercial no es el único parámetro a tener en cuenta para incluir a la contribuyente dentro del epígrafe 661.2 pero sí para excluirla de los epígrafes 653.2, 653.9, 659.2, 659.3 y 659.4 alegados, pues estos están destinados a los comercios de pequeñas dimensiones.”* En apoyo de su posición, hace mención de numerosa jurisprudencia como es la sentencia núm. 176/2014 del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, (JUR\2014\117334), la Sentencia de 19 de enero de 2000 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (JUR\2000\218990) o la Sentencia núm. 721/2000 del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, (JT\2001\289).

En tercer lugar, la interesada también alega que el grupo de epígrafes 661 responde a una estructura de negocio mucho más amplia ya que, además del servicio de aparcamiento gratuito, también incluye actividades de cafetería, restaurante, peluquería, preparación de alimentos... que no son desarrolladas y que algunos de los servicios prestados por ella tampoco pueden ser encajados dentro del grupo 661. El IMH contrapone que en la nota común primera del grupo 661 se establece que los sujetos pasivos del impuesto puedan prestar servicios anejos enumerados en una lista abierta, pero que esta posibilidad no implica la obligación de hacerlo, es una decisión potestativa del operador comercial que no altera la calificación de la actividad. Pues bien, el Consell Tributari, teniendo en cuenta lo anterior, manifiesta que: *“La reciente modificación de las tarifas del IAE en el sentido de incorporar un nuevo epígrafe 661.9 específicamente dedicado al comercio especializado dentro del grupo 661 (comercio mixto o integrado en grandes superficies) de la Tarifas del Impuesto, se justifica en el Preámbulo de la LPGE que lo introduce como la concreción de una actividad comercial que ya estaba genéricamente incluida en dicho Grupo.”*

Como ya se ha señalado en el FJ tercero, el preámbulo de la LPGE para 2021 indica expresamente que:

«se crea un epígrafe para las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación y que hasta ahora carecían de epígrafe propio, de suerte que se les da un tratamiento similar a los demás centros

comerciales, dentro del Grupo 661, “Comercio mixto integrado o en grandes superficies”».

Y procede a su descripción en el artículo 67.5 de la citada ley ante la cual el Consell afirma que la nueva norma contribuye a esclarecer gran parte de las dudas *“que planteaba la adecuada inclusión de esta actividad comercial en las tarifas del Impuesto y que ha dado lugar a una importante litigiosidad, con resultados contradictorios en los tribunales de justicia (por todas, STSJC de 27 de febrero de 2014 y SAN de 27 de julio de 2020). Una conflictividad en la que, además, las cuestiones de hecho desempeñan un papel decisivo, como declara en su respuesta a la cuestión interpretativa planteada, la STS núm. 580/2020 de 21 de mayo, Rec. núm. 2767/2017, recaída en el recurso de casación interpuesto para unificación de doctrina.”*

En este sentido entiende que la modificación legislativa operada por la LPGE para 2021 tiene dos consecuencias importantes de carácter interpretativo. La primera se traduce en que se resuelve la cuestión relativa a la pertenencia o no del comercio especializado en grandes superficies al Grupo 661 de las tarifas del impuesto, en sentido positivo. Solución que se incardina en la doctrina jurisprudencial y administrativa favorable a la inclusión de este comercio en el citado Grupo 661 y que supone la exclusión de la tributación del mismo por uno o varios epígrafes de la Agrupación 65 u otros (por todas, RTEAC de 25 de junio de 2019, RG 5682/2016, RTEAC de 1 de diciembre de 2016, R. 08/10389/2016; STSJC de 9 de mayo y 6 de junio de 2020, y la ya citada sentencia núm. 386/2016 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Málaga (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3ª) de 22 febrero (JUR\2016\109509) La segunda, que la descripción del comercio especializado en grandes superficies que realiza la nueva norma implica la superación de las exigencias de heterogeneidad y de inclusión necesaria de productos alimenticios entre los productos comercializados que, en ocasiones, han servido de base para rechazar la inclusión de este tipo de comercio en el epígrafe 661.2.

A estos efectos declara que *«Admitida la tributación en el grupo 661 del comercio especializado en grandes superficies, su adscripción a uno de los tres epígrafes que integraban dicho grupo con anterioridad a la reforma de la LPG para 2021 se ha de realizar como indica la Regla 8ª de la Instrucción antes citada. Esto es, dada la ausencia de un epígrafe o grupo (n.c.o.p.) en el Grupo 661 de las tarifas del impuesto, se ha de proceder provisionalmente a la inclusión de la actividad de referencia “en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemeje”, debiendo tributar “por la cuota asignada a ésta”, por lo que la cuestión se centra ahora definitivamente en determinar en cada caso concreto cual de los tres epígrafes del grupo 661 se asemeja más a la actividad comercial llevada a cabo en una gran superficie. Con independencia del exacto cumplimiento de todas y cada una de las características que componen la descripción de la actividad desarrollada en cada epígrafe. Esto es, sin que quepa dar una relevancia decisiva a la no concurrencia de alguno de los elementos descriptivos de la actividad. Cuestión que habrá de ser valorada en cada caso, pues, como ha dicho reiteradamente el TS, resulta prácticamente imposible que las tarifas del impuesto describan todas y cada una de las posibles modalidades de la actividad económica que existen en el mundo real.*

En el caso que nos ocupa, la concreción que supone el nuevo epígrafe 661.9, elimina la relevancia para la inclusión de las actividades comerciales desarrolladas en grandes superficies de los condicionantes de ausencia de predominio de una gama de productos y de comercialización de productos alimenticios, que como se ha dicho, han fundado en ocasiones la exclusión del epígrafe 661.2 de este tipo de comercio. Solución que, asimismo, se alinea con una dilatada y abundante corriente jurisprudencial, tal y como refleja la STSJC de 9 de mayo de 2020.

Eliminada esa dificultad, la correcta ubicación de la actividad contemplada en este caso concreto en el epígrafe 661.2 de las Tarifas del impuesto resulta de la aplicación del criterio de delimitación entre las actividades encuadradas en los diferentes epígrafes del Grupo 661 que asimismo establece la citada jurisprudencia. En particular, de la aplicación del criterio de delimitación de las actividades a que se refieren los epígrafes 661.2 y 661.1 que la citada sentencia del TSJC de 9 de mayo de 2020 declara en los siguientes términos:

“...cuando la norma contempla la existencia de varias gamas de productos ofrecidas como surtido amplio y profundo, el encuadre es el epígrafe 661.1 “Grandes almacenes”, quiere decir que el epígrafe 661.2 “hipermercados” no requiere varias gamas de productos ofrecidas de forma amplia y profunda, lo que se traduce en este caso en que para la inclusión en el epígrafe 661.2 basta que se ofrezcan productos de distintas gamas (deportiva y no deportiva), aunque la predominante sea la primera, es decir artículos deportivos estrictamente” (FJ segundo in fine).”»

Por todo ello, se concluye que es adecuada a derecho la ubicación de la actividad desarrollada por la recurrente en el epígrafe 661.2 de las tarifas del impuesto. Entiende el Consell que a esta misma conclusión “también se llega por la respuesta a las alegaciones de la recurrente que se realiza en los FJ anteriores y, en particular, en los FJ quinto a octavo, habida cuenta de que la actividad desarrollada por la recurrente se lleva a cabo en una gran superficie en régimen principal de autoservicio, ofreciendo un heterogéneo y amplio surtido de productos y servicios, algunos de los cuales no son encuadrables en ningún otro de los epígrafes de las tarifas del impuesto.” Por lo cual se desestima el recurso.

1.3.- Realización de la actividad económica. Matrícula

En el expediente 296/22, el Consell dictamina de forma acumulada los diversos recursos de alzada interpuestos contra las liquidaciones del IAE y del precio público de recogida de residuos correspondientes al ejercicio 2021. El recurrente alega que no ejerce actividad en el inmueble de la C/ Dos de Maig motivo por el que considera que procede la devolución de los importes abonados por los conceptos citados. Pues bien, el Consell Tributari, tras referir la normativa reguladora del impuesto, aclara que se gestiona a partir de la matrícula del mismo, siendo competencia del Estado su formación y del municipio la gestión tributaria. Se trata por tanto de un supuesto de competencias compartidas lo que supone que el Institut Municipal d’Hisenda, “en la gestión tributaria, ha aplicado la información contenida en el Censo del IAE gestionado por la Administración tributaria estatal.”

Igualmente pone de manifiesto que *“los sujetos pasivos incluidos en la matrícula del impuesto están obligados a presentar una declaración de baja cuando cesen en el ejercicio de una actividad, o de variación, en la que deben comunicar las alteraciones de orden físico, económico o jurídico por separado para cada actividad, en el plazo de un mes desde la fecha en que se produjo el cese de la actividad o la variación”*. A partir de esto, considera que *“Si bien la sociedad interesada, alega que dejó de ejercer la actividad en el domicilio de la C/ Dos de Maig ..., no existe en el expediente documento que acredite la presentación, por parte de la recurrente, de la declaración de baja de la actividad (modelo 840) a efectos de cumplimiento de los deberes formales asociados a la aplicación del impuesto. Asimismo, tampoco consta documentación procedente de la AEAT en la que se acredite la voluntad de la sociedad obligada, de poner en conocimiento de la Administración tributaria de forma fehaciente el cese efectivo en el ejercicio de la actividad.”* Además, señala que *“la cuestión que ahora se analiza ha sido tratada en la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 8 de Barcelona de fecha 20 de abril de 2022 y relativa a un recurso interpuesto por la propia entidad, en el Fundamento de derecho segundo se dice:*

«De lo anterior, como expone la Administración demandada, se desprende que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria es quien ostenta la competencia exclusiva para cualquier circunstancia relacionada con la información censal del IAE siendo que la función del Ayuntamiento de Barcelona es la delegación realizada, la gestión del impuesto en base a la información censal obtenida de las declaraciones censales. Ello implica que cualquier modificación en la actividad económica se debía informar por parte de la recurrente conforme a lo dispuesto en el artículo 9.5 de la referida Ordenanza: “5. Los sujetos pasivos incluidos en la matrícula del impuesto están obligados a presentar una declaración de baja cuando cesen en el ejercicio de una actividad, o de variación, en la que deben comunicar las alteraciones de orden físico, económico o jurídico por separado para cada actividad, en el plazo de un mes desde la fecha en que se produjo el cese de la actividad o la variación.”

No se ha aportado por la recurrente un medio probatorio que permita acoger su pretensión pues a pesar de que aporta diversa documental ninguna de ellas permite desvirtuar la presunción contemplada en el artículo 108.3 de la LGT y no se aporta la declaración de baja censal del IAE que sería la que implicaría la baja censal y no la realización del hecho impositivo.»

En consecuencia, no procede la devolución del importe abonado en concepto del impuesto sobre actividades económicas. Por su parte, en relación al precio público de residuos, en el fundamento jurídico segundo de la sentencia citada se declara que:

“Por lo que se refiere a la liquidación correspondiente al precio público de recogida de residuos, por propuesta de resolución del IMH de 26 de junio de 2021 se resuelve estimar parcialmente el recurso de alzada y devolver el importe abonado en ese concepto. Por tanto, se entiende que esa pretensión carece de objeto”

Así, de conformidad con esta sentencia y con la propuesta de resolución del IMH, de fecha 26 de junio de 2021, que la toma en consideración, el Consell declara que

las liquidaciones de los ejercicios 2020 y 2021 deben anularse y, en consecuencia, es necesario regularizar la situación tributaria del precio público de residuos.

1.4.- Ejercicio de actividad mediante agente vinculado

El dictamen 67/22 del Consell Tributari examinó un problema específico relacionado con el hecho imponible y el sujeto pasivo. El Institut Municipal d'Hisenda inició las actuaciones de comprobación y regularización de la situación tributaria en relación con el IAE por la realización de actividades incluidas en el epígrafe 831.1 (servicios de compra y venta y contratación de valores mobiliarios).

La entidad afectada disfrutaba de un box cedido gratuitamente en la Bolsa de Barcelona, pero alegó que no disponía de empleados en el citado local y que había abandonado toda actividad en el box. Tampoco disponía de medios materiales, puesto que eran propiedad de la Bolsa de Barcelona. En definitiva, que no se producía ninguna actividad sometida al impuesto.

Concretamente, la sociedad recurrente alegó que *“no tiene personal empleado en el llamado Box de la Bolsa de Barcelona, a lo sumo, dicho Box es utilizado por sus Agentes (no empleados) para realizar su actividad comercial, espacio del que la sociedad no es titular, sino que se le concede la concesión graciosa de su utilización como miembros de la Bolsa de Barcelona, y que esta posible utilización es cedida gratuitamente a sus agentes”*. Alegó, además, que las personas que trabajan en el Box no son sus empleados, sino Agentes financieros regulados por la Ley del Mercado de Valores, a los que cedió el Box del que no es titular, sino que lo dispone por una concesión graciosa de la Bolsa de Barcelona.

El Consell Tributari, en dicho dictamen, reprodujo los preceptos aplicables del TRLRHL, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Concretamente, citó los siguientes artículos: art. 78, sobre la naturaleza y el hecho imponible del IAE; art. 79, sobre el concepto de actividad económica; art. 80, sobre la prueba del ejercicio de la actividad económica grabada.

También citó el art. 3 del Código de Comercio, que dice lo siguiente:

“Existirá la presunción del ejercicio habitual del comercio desde que la persona que se proponga ejercerlo anunciare por circulares, periódicos, carteles, rótulos expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil”

En este punto, el dictamen pasa a examinar si se ha de entender que en el Box de referencia se realiza por la recurrente la actividad gravada por el impuesto y dice:

«Por lo que se refiere al no ejercicio de actividad económica e inexistencia del hecho imponible del IAE, la recurrente alega en cuanto al título de ocupación del local (box) que se trata de un espacio cedido gratuitamente por la Bolsa de Barcelona por ser GGS SA miembro de la misma.

El Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, en su regla 6ª

prevé que a los efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se consideran locales las edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies, cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividades empresariales o profesionales. Nada se dice del título en base al cual se dispone del local (propiedad, arrendamiento, cesión de uso...), únicamente se exige que sea utilizado para la realización de actividades empresariales o profesionales.

En la web de la Bolsa de Barcelona figura como uno de los servicios que se prestan a sus miembros, entre los que se encuentra GGS SA, el de parquet electrónico con la siguiente descripción:

“Parquet Electrónico

Es la instalación más emblemática de la Bolsa de Barcelona y en la misma los Miembros, en la función de la disponibilidad, pueden utilizar un “box” de contratación equipado con la más moderna tecnología que les facilita, desde potentes works-stations, el acceso a todos los Mercados globales españoles y a una gran diversidad de Servicios de front y back-office. El mencionado “box” también está dotado de avanzados sistemas de telefonía, con pantallas de marcación táctil y mecanismos de grabación incorporados. Los Miembros pueden utilizar, asimismo, los restantes servicios disponibles en el Parquet Electrónico (Sala de Actos, Salas de Reuniones, Cafetería, etc.).”

En el caso que ahora nos ocupa G por el hecho de ser miembro de la Bolsa de Barcelona, y tal como ha quedado acreditado en el procedimiento inspector, dispone de un box de 134 m² equipado con la más moderna tecnología que puede ser utilizado para la realización de actividades de compra y venta y contratación de valores mobiliarios. La interesada, por tanto, tiene a su disposición los recursos materiales que puede ordenar por su cuenta para el ejercicio de sus actividades, tal como la sociedad ha reconocido que ha efectuado hasta julio de 2016.

Así mismo, en el mencionado box, G dispone de un rótulo con su nombre, con el que se publicita. Por ello, de acuerdo con el art. 3 del Código de Comercio, existirá la presunción legal del ejercicio habitual de su actividad.»

Respecto a las personas que trabajan en el box la recurrente alega que son personas con las que no tiene ninguna relación laboral, sino que son agentes financieros vinculados con la sociedad por un contrato mercantil de agentes financieros, de acuerdo con lo que dispone la Ley del Mercado de Valores.

A este respecto, el Consell Tributari dice lo siguiente:

“La sociedad respecto de los señores que figuran en el procedimiento inspector, afirma que no son empleados de G, no tienen ninguna relación laboral, sino que son agentes vinculados con la sociedad por un contrato mercantil de agentes financieros de acuerdo con lo que dispone la Ley del Mercado de Valores, no comportando por ello la ordenación de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

(...)

Como argumento para alegar la no realización de actividad sujeta al Impuesto, la sociedad interesada cita la resolución de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos núm. V1745-08, que indica trata un supuesto idéntico. La consulta se refiere a una entidad de crédito perteneciente a un grupo, dedicada fundamentalmente a la actividad de microcréditos.

(...)

Pues bien, el supuesto analizado en la consulta es totalmente diferente al de los agentes vinculados regulados en el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores.

La situación jurídica de los agentes vinculados a las sociedades de inversión bursátil, nada tiene que ver con la de los agentes con contrato de agencia y de prestación de servicios de gestión integral de los servicios bancarios, en que promueven y formalizan por su cuenta operaciones, por ejemplo, de préstamo y créditos, gestionando y administrando las operaciones formalizadas.”

A continuación el dictamen hace referencia a la designación de agentes por las empresas de servicios y actividades y cita el art. 146 de la Ley del Mercado de Valores, cuyo apartado 2 dice:

“Los agentes actuarán en todo momento por cuenta y bajo responsabilidad plena e incondicional de las empresas de servicios y actividades de inversión que los hubieran contratado.”

Ya en sus conclusiones, el dictamen dice lo siguiente:

“En conclusión, los agentes vinculados a la sociedad de valores nada tienen que ver con las condiciones y características de los agentes de las entidades de crédito, por lo que la resolución de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos núm. V1745-08, resulta inaplicable al presente supuesto.

En este punto, cabe destacar que la Bolsa de Barcelona sólo cede los locales (box) del parquet electrónico a sus miembros, en este caso a CGS, SA, y si ha permitido que los agentes vinculados utilicen el box destinado a G es debido a que actúan en su nombre y representación, es decir que la Bolsa considera que quien realiza la actividad es G, con independencia del tipo de relación que una a los agentes con la sociedad.

Es preciso tener en cuenta que en los contratos firmados entre la recurrente y los agentes se desprende claramente que estos únicamente pueden comercializar productos financieros de la interesada y que actúan siguiendo las normas de conducta previstas en el Reglamento interno de conducta, conforme a los procedimientos operativos, de control interno y contables de G, debiendo utilizar los impresos y documentación que ésta les facilite así como ubicar la publicidad que G les proporcione, no se les ha otorgado poderes para realizar por su cuenta las actividades típicas de la sociedad de valores.

Del contenido de la mencionada documentación y de la normativa detallada anteriormente se desprende que G en el local (box) de ... está ordenando por cuenta propia elemen-

tos materiales de producción y recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de sus bienes o servicios, produciéndose así el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas regulado en los artículos 78 y 79 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Disposiciones que no exigen que los recursos materiales o humanos sean recursos propios, situación sólo exigible en la actividad de arrendamientos inmobiliarios, siendo el elemento determinante para determinar que se desarrolla una actividad sujeta al IAE, el que se realice una ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o recursos humanos, como efectivamente ha quedado acreditado en el procedimiento inspector.”

Por todos estos motivos, el Consell Tributari desestimó el recurso, considerando que se había producido el hecho imponible. Solución distinta tuvo otra alegación del recurso referida a la aplicación del estado de alarma a consecuencia del Covid-19, lo que se examina en el siguiente apartado.

1.5.- Actividades afectadas por la pandemia Covid 19

Uno de los hechos relevantes en los últimos años fue la pandemia Covid 19. Este hecho tuvo una incidencia importante en el conjunto de actividades sometidas al IAE. Algunos sujetos pasivos del tributo que se vieron afectados, solicitaron a la Administración tributaria municipal que les eximiera de su pago ya que no habían podido ejercer normalmente las actividades sometidas a dicho impuesto.

Los recursos interpuestos contra la aplicación del tributo contenían fundamentaciones jurídicas similares, basadas en diferentes disposiciones y sus interpretaciones, lo que fue objeto de estudio por parte del Consell Tributari.

En los diferentes dictámenes elaborados por el Consell Tributari los problemas objeto de su examen fueron los siguientes: naturaleza del IAE; posible aplicación de las Reglas 14 y 15 de la Instrucción del IAE; disposiciones aplicables relativas a la pandemia del Covid 19.

Expondremos separadamente las conclusiones del Consell en cada uno de estos problemas.

a) Una de las alegaciones reiteradas por los recurrentes es la de que la pandemia les ha causado perjuicios económicos importantes, incluso pérdidas, por lo que consideran que debería eximirse del pago del tributo o declarar que están exentos. El Consell Tributari ha analizado este problema en los dictámenes 822/21, 1030/21 y 69/22, entre otros, y ha establecido lo siguiente:

“En este punto, y al hilo de las alegaciones que plantea la recurrente, es oportuno traer a colación la naturaleza del IAE, como un tributo directo de carácter real, y es preciso indicar que, si se permite la síntesis, de forma muy resumida, un impuesto directo grava la riqueza en sí misma y, en contraposición, un impuesto indirecto grava el uso de esa riqueza. El carácter real de este impuesto directo determina que sea objetivo, que no se tenga en cuenta las circunstancias personales del contribuyente a la hora de gravar esa riqueza, pues esa capacidad económica se materializa

en una cosa, en este caso, el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

Por tanto, lo que trasciende aquí es el mero ejercicio de esa actividad y por ello, es irrelevante la habitualidad o continuidad con la que se desarrolle la actividad económica gravada por el impuesto, lo que demuestra que el legislador haya optado por configurar el cálculo del hecho imponible en base a parámetros constituidos por elementos fijos de medición de capacidades productivas, y no en función de los rendimientos reales derivados del ejercicio de la actividad, por lo que su cálculo se mantiene inalterable aun en aquellos casos en que el ejercicio de la actividad no se haya podido desarrollar con normalidad durante un determinado período impositivo.

Ya la sentencia del Tribunal Constitucional 193/2004 destaca al respecto que el IAE pretende gravar la capacidad económica que se concreta en la riqueza potencial puesta de manifiesto por el ejercicio de una actividad económica en un determinado periodo temporal, que, en principio, coincide con el año natural, de manera que las cuotas tributarias derivadas de aplicar las tarifas del impuesto se exigen en función de la riqueza potencial que el legislador atribuye al ejercicio de una actividad económica durante un año natural.

(...)

En definitiva, salvo previsión expresa, para la aplicación de este tributo no se atiende a los eventuales beneficios que produzca la actividad gravada o a que se ejerza con más o menos intensidad, pues como ya ha quedado expuesto el precepto legal definidor del impuesto sobre actividades económicas se refiere al «mero ejercicio» de la actividad gravada, sin que sea consustancial a éste el fin de lucro entendido como propósito de obtener un beneficio dinerario.»

No se considera, por tanto, que los posibles perjuicios causados por la pandemia, independientemente de cualquier otra consideración, puedan tener incidencia sobre el tributo.

b) Otro de los motivos en que se fundamentaban las solicitudes de no sujeción o exención del tributo era el contenido de las Reglas 14ª y 15ª de la Instrucción del IAE.

La Regla 14ª establece que en determinados supuestos en que la industria deje de funcionar por causas sobrevenidas, como pueden ser incendios, averías, interdicción judicial, etc., podrá obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar. Por su parte, la Regla 15ª dispone que “*La Administración del Estado podrá declarar la tributación por cuota cero de aquellas actividades o modalidades de las mismas que, por su escaso rendimiento económico, no deban satisfacer cantidad alguna por el impuesto*”.

Respecto a la Regla 14ª, el Consell Tributari, en sus dictámenes 822/21 y 1030/21, entre otros, ha señalado que sin perjuicio de que la reducción a que se refiere la ci-

tada Regla sólo es aplicable a aquellas actividades que tienen su encaje dentro de la clasificación de las actividades industriales, “que no puede el Ayuntamiento adoptar una medida que por estar anclada a la matrícula del impuesto es competencia de la Administración del Estado”. Y respecto a la aplicación de la Regla 15ª, el Consell ha establecido: “Y lo mismo cabe afirmar del régimen de tributación por cuota cero a que se refiere la Regla 15.ª de la Instrucción del impuesto, a cuyo número 2 alude la recurrente, por cuanto es la Administración del Estado la que podrá declarar dicha tributación por cuota cero...”

c) El Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo declaró el estado de alarma con motivo de la pandemia. Su art. 10 establecía las “*Medidas de contención en el ámbito de la actividad comercial, equipamientos culturales, establecimientos y actividades recreativas, actividades de hostelería y restauración y otras adicionales*”. Lo que se disponía en esta norma era, en definitiva, la prohibición del ejercicio de determinadas actividades, normalmente aquéllas que estaban abiertas al público, exceptuando las que se consideraban vitalmente imprescindibles. En principio, la prohibición se dispuso por quince días, aunque posteriormente se establecieron sucesivas prórrogas.

Algunas actividades, en cambio, se autorizaron expresamente. El dictamen del Consell Tributari 1/22, por ejemplo, citó la Orden TMA (Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana), que al amparo de la facultad que le había otorgado el citado Real Decreto 463/2020, en sus arts. 4 y 14, permitió la apertura de talleres de reparación y mantenimiento de vehículos. Por tanto, se desestimó el recurso de una empresa que ejercía estas actividades contra la denegación de que le fuera reducida la cuota del tributo.

El Consell Tributari analizó la aplicación del citado Real Decreto, entre otros, en los dictámenes 822/21, 1030/21 y 69/22.

El Real Decreto fue declarado inconstitucional por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de julio de 2021 (STC 148/2021). A este respecto, el Consell Tributari dictaminó que “*dicha declaración no afecta al presente supuesto, ya que las medidas contenidas en el citado texto normativo fueron ejecutadas, sin perjuicio de que posteriormente se declarara su inconstitucionalidad.*”

En los dictámenes citados, el Consell Tributari se pronunció en el sentido de los argumentos utilizados por la Sentencia nº 273/2021 del Juzgado Contencioso nº 3 de Alicante. Dice esta Sentencia:

“Si como hemos señalado antes, el hecho imponible del IAE es el ejercicio de una actividad, si no hay actividad no puede haber hecho imponible y lo contrario implicaría gravar una capacidad económica inexistente, una renta ficticia. Esa conclusión parece todavía más evidente cuando resulta que la falta o disminución de la actividad viene impuesta por el poder público. Resultaría un contrasentido insoportable que el Estado español exigiera el tributo establecido para gravar el normal ejercicio de una actividad que quienes lo gobiernan han decidido prohibir o limitar en su ejercicio ordinario.”

“Concorre, por tanto, una situación de inexistencia durante una parte del periodo impositivo, que coincide con el año natural ex art. 89 del TRLRHL, del presupuesto de hecho, del sustrato fáctico -la facultad de ejercer la actividad, que justifica la obligación tributaria-. Hay una situación sobrevenida que se produce durante el periodo impositivo que interfiere en el presupuesto de la imposición, presupuesto que justifica el pago del tributo, y lo excluye. Por tanto, si no hay la posibilidad de desarrollar la actividad, por estar prohibida, no se ha podido dar la situación fáctica que ampara la tributación y, en consecuencia, debe estimarse el recurso en lo que se refiere al periodo de tiempo en que dicha prohibición estuvo vigente, es decir, por el número de días en que estuvo vigente la prohibición. Ello deriva claramente de la naturaleza del IAE, pues si este grava el “mero ejercicio” de la actividad debe existir, al menos, la posibilidad de desarrollarla, circunstancia que no concurre cuando hay una prohibición normativa que impide este desarrollo y hace que no llegue a materializarse el supuesto de hecho que origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Y dicho lo anterior, en cambio, no puede admitirse en modo alguno la falta de presupuesto fáctico justificativo de la imposición durante aquellos periodos de tiempo en que la actividad no estuvo prohibida y pudo llevarse a cabo, con independencia de si efectivamente se realizó o no, y ello aunque su desempeño estuviera sometido a limitaciones impuestas normativamente, ni tampoco durante el tiempo en que la actividad no se reanudó por decisión del sujeto pasivo en atención a las circunstancias económicas, sociales, o de cualquier otra índole que hubieran podido existir y que el contribuyente haya tomado en consideración. Lo anterior resulta de la propia naturaleza del tributo, tratada al inicio de la presente resolución, y de la configuración normativa y jurisprudencial que se ha efectuado del hecho imponible del IAE y de las notas que se predicán de su realización, por cuanto levantada la obligación de cierre el ejercicio de la actividad es posible y la realización del hecho imponible vuelve a producir plenos efectos con total normalidad.”

El Consell Tributari, fruto de estas consideraciones, estimó los recursos en el sentido de declarar la improcedencia de aplicar el IAE durante el período de tiempo en que estuvo prohibida la realización de la actividad desarrollada.

2.- Exenciones

2.1.- Por inicio de actividad. Improcedencia por cambio de epígrafe

En el dictamen 179/22 el Consell resuelve un recurso en el que la interesada alega la falta de aplicación de la exención al impuesto por inicio de actividad. Al respecto se cita el artículo 82.1.b) del TRLRHL en el que se establece que los sujetos pasivos que inicien su actividad estarán exentos durante los dos primeros periodos impositivos. Pues bien, el Consell recuerda que: *“La exclusión de la exención no solo alcanza supuestos de reinicio o sucesión empresarial, sino que también se extiende a otros supuestos, como ocurre en el caso de un cambio de epígrafe por modificaciones normativas, por cambio de tipo de cuota o por apertura de un nuevo*

local para realizar la misma actividad que se venía realizando en otro local, entre otros casos (AEAT 28-4-03). Partiendo de la premisa de que la exención se concibe como estímulo a la creación de nuevas empresas, el alta de la recurrente en un epígrafe de actividad más adecuado a la actividad que ya venía ejerciendo y ejerce la interesada, en virtud de una regularización tributaria llevada a cabo por la Inspección Municipal de Hacienda, no puede ser aplicada por ser contraria a la Ley, puesto que no existe inicio de nueva actividad.” Por eso se desestima esta alegación.

2.2.- Cifra de negocio reconocida por la AEAT

El Consell Tributari, en el expediente 1171/21, dictamina un recurso de alzada interpuesto contra la resolución desestimatoria de la solicitud de exención de las cuotas del impuesto sobre actividades económicas de los ejercicios 2017 a 2020 sobre la base de la regulación prevista en el artículo 82.1.c) del TRLRHL que determina que los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 euros están exentos del pago del IAE. Pues bien, en el FJ Tercero del dictamen se declara que:

“La matrícula del impuesto se regula en el artículo 91 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. La formación de esta, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas correspondientes y, en general la gestión censal del tributo se llevará a cabo por la administración tributaria del Estado. En cambio, la liquidación, recaudación y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria la realizarán los Ayuntamientos, que comprenderá, entre otras funciones, la concesión y denegación de exenciones y bonificaciones. (...) De acuerdo con la normativa expuesta, en Barcelona el impuesto se gestiona a partir de la matrícula de este, competencia de la Administración Tributaria del Estado la formación de ésta, mientras que corresponde al Ayuntamiento de Barcelona su gestión tributaria.

El Consell, de acuerdo con la regulación anterior estima en parte el recurso presentado en base a la prueba documental incorporada al expediente, y aportada por el interesado, en virtud de la cual se reconoce expresamente por la AEAT, mediante las correspondientes resoluciones, que el obligado tributario en los períodos impositivos de 2017-2019, epígrafe 845, relativo a “explotación electrónica por terceros”, tuvo un importe de la cifra de negocio inferior al que se ha hecho referencia. En consecuencia el Consell declara, FJ Cuarto, que “Procede por dicho motivo, devolver a la recurrente los ingresos pagados por el impuesto y epígrafe 845, de los mencionados años 2017 a 2019.” Por el contrario, deniega el reconocimiento de la exención del período 2020 al constar que “en las bases de datos de la Agencia Tributaria, y tal como se ha dicho anteriormente, el importe neto de la cifra de negocios de 2020 ha sido de 1.037.642 €, por lo que no está exenta del impuesto.”

3.- Bonificaciones. Incremento de plantilla. Solicitud extemporánea

En el expediente 56/21 el Consell desestima un recurso interpuesto contra la resolución del gerente del IMH en la que no se reconoce la bonificación en el IAE por incremento de la plantilla de trabajadores con contrato indefinido respecto al

ejercicio anterior. El motivo de la denegación fue que la petición de la bonificación se realizó de forma extemporánea. La Ordenanza reguladora del IAE establece que la solicitud debe presentarse antes del 31 de mayo del período impositivo para el que se pide la bonificación. La interesada alega que inició la tramitación de la solicitud a través del teléfono 010 y que, tal y como se le informó, envió, dentro de plazo, la instancia con la solicitud y la documentación acreditativa de los requisitos por correo ordinario utilizando el sobre franqueado que se le adjuntó. Concretamente expone que lo hizo el 23/05/2017. No obstante, de la información contenida en las bases de datos municipales, la solicitud tuvo entrada en el Registro General el día 1/06/2017, es decir con posterioridad al 31 de mayo del mismo año y, por tanto, fue extemporánea.

Pues bien, el Consell, atendiendo a la normativa reguladora de las solicitudes prevista en la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, considera que: *“De acuerdo con la normativa expuesta, la llamada que la recurrente realizó al teléfono 010 no puede considerarse como solicitud de la bonificación pues no cumple todos y cada uno de los requisitos previstos en la ley para iniciar un procedimiento a instancia de parte. De los requisitos previstos en la ley carece, entre otros, de la firma de la solicitud.”* De la misma manera, después de mencionar la normativa reguladora del Registro Electrónico General de las administraciones públicas, declara que: *“El Institut Municipal d’Hisenda, cuando recibió la instancia con la solicitud de la bonificación, anotó el día y hora de la recepción en el Registro General. Dado que la interesada la remitió por correo ordinario en sobre cerrado, no se puede tener en cuenta otra fecha de recepción de la instancia que la del día en que el sobre se recibió en el Ayuntamiento de Barcelona, es decir, uno de junio de 2017.”*

En efecto, el procedimiento establecido reglamentariamente para presentar los documentos en las oficinas de correos se prevé en el artículo 31 del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que regula la prestación de los servicios postales. Así, se dispone, por un lado, que las solicitudes deben presentarse en un sobre abierto con el fin de que en la cabecera de la primera hoja del documento se hagan constar, con claridad, el nombre de la oficina, su emplazamiento, y la fecha, hora y minuto de la admisión. Por otro lado, el propio remitente cerrará el sobre y se le entregará el resguardo de admisión. Los envíos que sigan estas formalidades se consideran debidamente presentados a efectos de la Ley 39/2015. Por eso, con apoyo en la STS de 5 de abril de 2006 dictada en el recurso de casación 7347/2002 (RJ/2006/1974), se recuerda que:

“... cuando la recurrente presentó la solicitud en sobre cerrado a la oficina de correos y la remitió al Ayuntamiento de Barcelona mediante correo ordinario no se puede considerar que la instancia se haya presentado mediante correo administrativo en el que conste la fecha, la oficina y la fecha de presentación de la documentación. No se cumplen los requisitos necesarios para que quede constancia fehaciente de la fecha en la que se remitió la solicitud de bonificación a través de las oficinas de correos.” Se desestima, en consecuencia, el recurso.

4.- Recaudación. Providencia de apremio

4.1.- Pérdida sobrevenida del objeto

En el expediente 621/21 el Consell revisa un recurso de alzada interpuesto contra dos providencias de apremio en las que se reclama el pago del recibo del IAE y del precio público de recogida de residuos comerciales del ejercicio 2019.

En este caso, teniendo en cuenta la información contenida en el expediente, de la que se desprende que las deudas del IAE y del precio público de las que se requiere su pago han sido anuladas por el IMH, el Consell declara la pérdida sobrevenida del objeto del recurso interpuesto.

Así, en base al artículo 103 de la Ley General Tributaria y del art. 21 de la Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas el Consell resuelve que *“En el presente supuesto, la anulación por el órgano de gestión de la deuda tributaria antes referida determina la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, lo que exime, de conformidad con lo previsto en la normativa antes referida, de resolver las cuestiones planteadas por la recurrente.”*

4.2.- Duplicidad de pago. Solicitud de compensación

Respecto del expediente 974/21 el Consell estima un recurso de alzada en el que la sociedad interesada pedía la anulación de la providencia de apremio por considerar que la cuota del recibo del IAE de la que se requiere su pago ya fue ingresada en período voluntario. Consta documentado que su importe fue devuelto al interesado *“por no proceder la emisión de la misma de acuerdo con los datos que constan en la Agencia Estatal de Administración Tributaria”*, según se señala en el dictamen correspondiente.

Por todo ello el Consell considera que, de acuerdo con los antecedentes que constan en el expediente, se ha producido una duplicidad impositiva como consecuencia de la existencia de dos expedientes de alta en la matrícula del IAE y de dos liquidaciones practicadas por la misma actividad, epígrafe 844, ejercidas en el mismo local. Por eso se resuelve: *«por lo que, como ya señaló este Consell Tributari en su expediente 192/19, la liquidación apremiada “debió ir precedida de la correspondiente anulación y consiguiente devolución de oficio de la anterior liquidación”, actuaciones que no se han producido hasta que la interesada presentó reclamación, en fecha 27 de diciembre de 2019, mostrando su disconformidad con la providencia de apremio notificada. En consecuencia, procede anular los recargos y costas de la vía de apremio y efectuar su devolución más los correspondientes intereses de demora.»*

En el expediente 5/22 el Consell dictamina un recurso de alzada interpuesto contra la providencia de apremio en la que se requiere el pago del IAE del año 2020. El interesado alega que ya se efectuó el ingreso correspondiente y que el cobro de la cuantía apremiada implicaría una duplicidad de pagos. En el presente caso, la sociedad interesada estaba dada de alta en el epígrafe 681 de las Tarifas del Impuesto y solicitó la baja de la actividad empresarial el 19/03/2020. Posteriormente

pidió el alta en la misma actividad el 11/05/2020 sin que conste ninguna otra fecha de baja. Estas fechas de baja y alta notificadas al Censo del IAE sobre el mismo epígrafe y dentro del mismo ejercicio provocaron que desde la Administración se practicaran dos liquidaciones del IAE por las actividades englobadas dentro del epígrafe 681 y para el mismo año 2020. La núm. EE...5 por la totalidad del período impositivo y la núm. EE...6 desde la fecha del alta realizada el 11/05/2020.

La interesada inicialmente realizó el pago de la liquidación EE...5 correspondiente al ejercicio 2020 y también la impugnó. El IMH estima su reclamación y, teniendo en cuenta la fecha de la baja solicitada, el 19/03/2020, acuerda devolver la cantidad correspondiente a la parte proporcional de los tres últimos trimestres del año 2020. Posteriormente, y dada la fecha de alta solicitada, el 11/05/2020, el IMH notificó la liquidación núm. EE...6 que se practicó por la parte proporcional correspondiente a los tres últimos trimestres del ejercicio 2020. Dado el impago de esta liquidación se dictó y notificó la providencia de apremio ahora impugnada. La recurrente solicitó la compensación entre los importes a devolver por el pago de la liquidación EE...5 y los importes pendientes de pagar de la liquidación EE...6. En este sentido el Consell dictamina que:

“Pues bien, de acuerdo con el conjunto normativo transcrito, en el caso concreto que constituye el objeto de este recurso, debe afirmarse que el procedimiento de apremio se inició sin que se hubiera comenzado el período ejecutivo que solo en caso de denegación expresa de la compensación solicitada y transcurrido el período voluntario de ingreso puede considerarse nacido. Pues el día 30 de agosto de 2021, fecha de notificación de la providencia de apremio, no se había dictado resolución denegatoria de la compensación ni había concluido el plazo para dictarla. En consecuencia, en ningún caso podía aprobarse, legalmente, la citada providencia al no existir el presupuesto formal imprescindible para proceder a la ejecución forzosa de la deuda tributaria debida. Hay que volver a resaltar que el escrito de solicitud fue presentado en período voluntario, el día 20 de julio de 2021, en los términos ya expuestos. Por todo lo cual, el Consell Tributari declara que debe ser anulado el procedimiento de apremio. Asimismo procede dictar una nueva liquidación de la deuda que debe ser notificada para su cumplimiento en período voluntario.”

5.- Sanciones

5.1.- Ausencia de culpabilidad. Interpretación razonable de la norma

El Consell Tributari, en el expediente 1374/21, dictamina un recurso de alzada interpuesto contra una sanción tributaria porque la mercantil interesada incumplió su obligación de presentar correctamente la declaración de alta en el IAE por las actividades previstas en el epígrafe 842 de las tarifas del tributo.

El Consell, de acuerdo con la normativa reguladora y la jurisprudencia del Tribunal Supremo, tiene declarado que las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de negligencia, considerándose ésta como una actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma. La negligencia no exige un ánimo claro de defraudar sino un desprecio por la norma, por lo

que no se puede predicar responsabilidad si el interesado acredita haber actuado con la diligencia exigible, al poner de manifiesto unos datos exactos y realizar una interpretación razonable de la norma, situación que debe conectarse con la complejidad del caso, su normativa reguladora y la razonabilidad de la interpretación realizada.

En este caso, como consecuencia de un procedimiento de inspección se regularizó la situación de la recurrente respecto del IAE, y se practicaron las liquidaciones del impuesto por las actividades realizadas y englobadas en el epígrafe 842 “servicios financieros y contables”. Al mismo tiempo, se inició un procedimiento sancionador por la comisión de la infracción, prevista en el art. 192 LGT, por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones y quedar acreditada la negligencia en su actuación. A este respecto, el Consell considera que:

«la cuestión fundamental sobre la que este Consell debe pronunciarse se centra en si efectivamente de acuerdo con el ordenamiento jurídico cabe afirmar que la actuación del recurrente constituye una infracción al concurrir la culpabilidad exigible o por el contrario cabe duda razonable sobre la interpretación de las normas aplicables a este supuesto particular que excluya la citada culpabilidad y por lo tanto la responsabilidad del interesado.

Pues bien, establece el epígrafe 841 de las tarifas del Impuesto la sujeción del mero ejercicio de las actividades por la prestación de “Servicios jurídicos”, sin que se añada nota alguna sobre el contenido y alcance de estos términos. Por su parte, el epígrafe 842 de las mismas tarifas responde a la prestación de los denominados “Servicios financieros y contables” especificándose en la nota correspondiente que “Este grupo comprende la prestación de los servicios, en principio a las empresas y organismos de contabilidad, teneduría de libros, censura de cuentas, auditoría, materia fiscal, económica y financiera y de otros servicios independientes de asesoría fiscal y contable”.

Ciertamente, la cuestión analizada es compleja y, al respecto, no existen pronunciamientos jurisprudenciales que constituyan precedentes.

Aunque la interpretación de la norma que realiza la Administración y la que sostiene el recurrente son ambas admisibles, este Consell Tributari, tras una exégesis exhaustiva de las normas aplicables, tuvo oportunidad de pronunciarse en el expediente 1400/21, llegando a la conclusión que seguidamente se expone.

Ambos epígrafes tienen como objeto la prestación de servicios poniendo el acento la norma legal no tanto en la materia sobre la que recae la citada prestación como en la naturaleza de estos últimos. Así, el primero de ellos incluye exclusivamente los servicios jurídicos sin especificar las materias sobre las que puede recaer: lo que exige esta norma es que se trate de servicios calificables de jurídicos, de tal manera que, a contrario, aquél en el que no concurra esta condición no podrá subsumirse, su prestación, en este hecho imponible concreto.

En el segundo, epígrafe 842 -Servicios financieros y contables-, al excluirse el término “jurídico”, quedaría dentro de su ámbito de aplicación cualquier tipo de servicio que no reuniera la calificación de jurídico que es exclusiva del epígrafe 841. De manera que en la medida en que los servicios prestados fueran jurídicos se aplicaría este último epígrafe y, al contrario, quedarían dentro del 842 los no calificables con tal naturaleza, todo ello al margen de la materia sobre la que recayeran. Afirmación esta que, además, se apoya en la propia redacción de la nota transcrita, correspondiente al epígrafe 842, que no hace referencia alguna al citado término.

En definitiva, cuando se trata de prestación de servicios jurídicos la actividad ejercida debería encuadrarse en el ámbito del epígrafe 841 y no en el del 842. Que la nota de este epígrafe, 842, incluya el término “asesoría fiscal” no hace sino corroborar las afirmaciones anteriores pues aclara que en “Servicios financieros y contables” ha de incluirse todo aquello que no pueda ser calificado como servicio jurídico poniendo de manifiesto que lo relevante no es la materia sobre la que recae el objeto del servicio prestado sino la naturaleza, jurídica o no, de este último. Motivo por el cual el epígrafe 841 no contiene nota alguna, enunciativa o no, de las materias a que se refieren los citados servicios porque lo fundamental, en relación con el epígrafe 842, es la calificación de servicios jurídicos.

En consecuencia, dado que de la normativa aplicable no se deriva una interpretación inmediata, clara e incontrovertida de su ámbito de aplicación, debe afirmarse que la conducta del recurrente es consecuencia de una interpretación razonable de las normas que excluye la culpabilidad, pues como ha declarado el TS en un caso semejante al aquí enjuiciado, “no se trata aquí de dilucidar si la aplicación de la normativa aplicable a tales hechos realizada por el recurrente fue o no la correcta, sino de determinar si la normativa en cuestión era tan suficientemente clara, como se pretende dar a entender en la sentencia recurrida, como para no admitir dudas o interpretaciones diferentes en situaciones como las ocurridas... Nos encontramos ante una situación susceptible de interpretaciones diferentes y la mantenida por el recurrente es al menos tan razonable como la defendida por la Administración que se confirma en la sentencia recurrida” (STS 6492/2013, de 19 de diciembre de 2013, Rec. 2924/2012).

A esta conclusión no cabe oponer la base sobre la que la Administración considera que el interesado debe ser sancionado al concurrir en su conducta todos los requisitos establecidos en el ordenamiento jurídico sancionador pues su condición de especialista en la ciencia jurídica puede entenderse precisamente en sentido contrario al utilizado por el órgano sancionador. El recurrente procedió de acuerdo con esta interpretación a formalizar la declaración correspondiente incluyendo en la misma todas las actividades ejercidas sin que conste ocultación ni parcialidad en la misma de manera que no cabe la aplicación de la infracción tipificada en el artículo 192 de la LGT. Por lo demás, cabe señalar que de la documentación incorporada al expediente no se deduce prueba alguna distinta de la señalada anteriormente que avale la condición infractora del obligado tributario. Por todo lo cual la Administración no ha acreditado la comisión de una infracción tributaria que sea atribuible a este último.»

Por todo esto estima el recurso.

En el dictamen 233/22 el Consell estima un recurso en el que la sociedad interesada pedía la reducción del 40% de la sanción tributaria impuesta por haber desistido del recurso contencioso administrativo interpuesto contra la misma. Pues bien, de acuerdo con la nueva redacción del artículo 188 LGT y teniendo en cuenta la disposición transitoria de la Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal el Consell declara:

«La interesada considera que ha cumplido con los requisitos de la Disposición Transitoria citada, pues ha desistido del recurso contencioso administrativo que había interpuesto contra la resolución de la Regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto contra la sanción referenciada y haber satisfecho el importe de la sanción dentro del plazo de pago del apartado 2 del artículo 62 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La disposición transitoria transcrita sólo se refiere al desistimiento del recurso o reclamación contra la sanción que se hubiera presentado ante el órgano competente para conocer del recurso o reclamación. Pues bien, los órganos competentes pueden pertenecer a la administración pública, en este caso la administración tributaria, de acuerdo con la definición establecida en el artículo 5.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del sector público de que dispone;

“1. Tendrán la consideración de órganos administrativos las unidades administrativas a las que se les atribuyan funciones que tengan efectos jurídicos frente a terceros, o cuya actuación tenga carácter preceptivo.”

Pero también los órganos competentes pueden pertenecer al orden jurisdiccional, en este caso Juzgados y Tribunales de lo contencioso administrativo, de acuerdo con la terminología del artículo 7 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, que dispone:

“1. Los órganos del orden jurisdiccional contencioso-administrativo que fueren competentes para conocer de un asunto lo serán también para todas sus incidencias y para hacer ejecutar las sentencias que dictaren en los términos señalados en el artículo 103.1.”

Por tanto, al no constar especificada en la disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, a qué clase de órganos se está refiriendo, al ser el órgano competente para conocer del recurso, en este caso del recurso contencioso administrativo, el Juzgado de lo contencioso administrativo, ante el que se ha desistido del recurso y dada la naturaleza sancionadora del acto recurrido, este Consell Tributari considera que procede la aplicación de la reducción prevista en la norma anterior.»

Por todo esto, el Consell considera que, de la normativa transcrita y de los fundamentos expuestos, *“se desprende que, la sociedad interesada, antes del 1 de enero de 2022, ha acreditado ante el Institut Municipal d’Hisenda, administración*

tributaria competente, el desistimiento del recurso contencioso -administrativo interpuesto contra la resolución de la Regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, que desestimaba el recurso de alzada interpuesto contra la sanción con núm. de recibo IT2017... y consta que el importe total de la sanción fue ingresado.” En consecuencia estima la petición del obligado.

6.- Revisión

6.1.- Recurso de alzada. Cómputo del plazo. Extemporaneidad

En el expediente 77/22 el Consell no admite a trámite un recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones del IAE de los años 2016 a 2020 practicadas como resultado de las actuaciones realizadas por la Inspección municipal.

En este caso el Consell considera que el recurso se ha interpuesto fuera del plazo de un mes previsto en el artículo 46.1 de la ley 1/2006 por la que se regula el régimen especial del municipio de Barcelona, en relación con el art. 14 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Dado que las liquidaciones impugnadas fueron notificadas el 7 de mayo de 2021, la recurrente disponía hasta el día 7 de junio de 2021, día hábil, para presentar el recurso, en cambio éste se interpuso el 8 de junio de 2021.

En la fundamentación del dictamen se recuerda que la Ley General Tributaria se remite a las disposiciones generales del derecho administrativo, de forma supletoria, en lo que no esté expresamente regulado en la LGT. Pues bien, esta última no regula expresamente el cómputo de los plazos, por lo que se debe acudir supletoriamente a la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas en la que se prevé que, si el plazo se fija en meses, el cómputo se inicia al día siguiente de la notificación de las liquidaciones en cuestión y finaliza el mismo día en el que se produjo la notificación en el mes de vencimiento. Si en éste último no hubiera un día equivalente, se entenderá que el plazo finaliza el último día del mes.

El Consell recuerda que *“Con esta redacción del precepto pretende acabarse con los problemas derivados de la ausencia de una definición legal del significado de la expresión “cómputo de fecha a fecha” y fundamentalmente de la omisión de la determinación del dies ad quem.”* Una redacción legal que ya recogía la doctrina del Tribunal Supremo, entre otras sentencias como la de 2 de abril de 2008, recurso de casación 323/2004 y la de 3 de abril de 2014, recurso de casación 2014/5585. Del mismo modo, el Consell se remite a su dictamen 354/19 en el que se señala que en estos supuestos el plazo se inicia al día siguiente de la notificación o publicación del acto o disposición y concluye el día correlativo a la misma notificación o publicación el mes posterior correspondiente, por lo que el día final para la interposición del recurso es el que corresponda en número al de la notificación. En consecuencia, declara el Consell, que:

“el plazo de un mes para recurrir en alzada un determinado acto administrativo, si bien se inicia al día siguiente al de la notificación, concluye el día correlativo al

de la notificación en el mes posterior que corresponda. Así, en el supuesto de autos, si la notificación, como se ha dicho, se produjo el 27 de febrero de 2008, el plazo de un mes para presentar el recurso de alzada había de computarse a partir del día siguiente, 28 de febrero, pero concluía el 27 de marzo. Únicamente si este día final hubiera sido inhábil, circunstancia que no concurre en el caso que se enjuicia, se hubiera podido entender prorrogado el plazo al primer día hábil siguiente (...)

Declarada la inadmisión del recurso, el Consell no considera oportuno entrar a valorar los motivos de oposición a las liquidaciones impugnadas puesto que, en sus alegaciones, no se aportan nuevos argumentos de los ya formulados dentro del procedimiento inspector.

6.2.- Revisión de actos firmes. Solicitud de revocación. Covid

En el dictamen 174/22 el Consell acuerda devolver al Institut Municipal d'Hisenda el expediente a los efectos oportunos.

En este expediente la sociedad interesada alegó que, con motivo de las restricciones impuestas por el Gobierno de España para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19, se vio obligada a cerrar su establecimiento hotelero sin poder desarrollar en él actividades económicas. Por eso invoca la no realización del hecho imponible del tributo y pide la devolución de las cuotas ingresadas indebidamente en concepto de IAE. Por su parte el Consell, en el caso concreto, considera que la solicitud presentada debe admitirse al fundamentarse en el artículo 221.1 y 3 de la LGT y, por tanto, está dentro de los plazos previstos en los procedimientos a los que se remite el citado precepto y, en particular, a lo establecido en el artículo 219 de la LGT. En efecto, tras la transcripción del artículo 221.3 de la LGT, señala que: *«En el presente caso, el contribuyente ha instado el procedimiento de revocación con la finalidad de obtener la devolución de los ingresos indebidos y, sobre este particular, debe traerse a colación la reciente e importante Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 9 de febrero de 2022, núm.154/2022 (Roj: 484/2022-ECLI:ES:TS:2022:484) que en su FJ tercero número 9 establece la siguiente doctrina:*

“En definitiva, al igual que ocurre con la solicitud de nulidad de pleno derecho del art. 217 o de rectificación de errores del art. 220, con la solicitud de devolución de ingresos indebidos por el interesado, en los supuestos contemplados en el 221.3 instando o promoviendo, en este caso, la revocación, se debe iniciar el procedimiento a instancia de parte y la Administración viene obligada a resolver, sin que posea potestad de convertir el procedimiento de devolución de ingresos indebidos a instancia del interesado y en el ámbito del art. 221.3, en un procedimiento que sólo cabe iniciar de oficio”.

Por tanto, cuando la solicitud de ingresos indebidos se vincula al art. 221.3 de la LGT, el inicio de la tramitación de la revocación es un deber impuesto legalmente. En tal sentido se pronuncia el TS en el FJ3 núm.9 de la sentencia referida: “(...) Solicitada por el administrado la devolución de ingresos indebidos, siendo el acto de aplicación de los tributos del que deriva el ingreso firme, promovido por el interesado su revocación, la Administración tiene la obligación de resolver y el interesado,

de serle la resolución desfavorable, el derecho a impugnar la misma por los cauces dispuestos legalmente, poseyendo acción al efecto”.»

El interesado fundamenta su petición en la doctrina del Tribunal Supremo, en particular en la sentencia núm. 154/22 de 9 de febrero (ECLI.TS.2022.484) en la que se declara que: *“Tratándose de liquidaciones firmes -como ahora sucede- el precepto que resulta de aplicación cuando el contribuyente pretende obtener la devolución de lo que ingresó en aplicación de aquéllas es el artículo 221.3 de la Ley General Tributaria.”* El recurrente entiende que concurren los requisitos para la revocación puesto que las liquidaciones en cuestión infringen la ley por no existir hecho imponible y que se han producido circunstancias sobrevenidas al devengo que evidencian su improcedencia. Pues bien, al respecto, el Consell, únicamente a título informativo, realiza las siguientes consideraciones:

«Respecto de la revocación por infracción manifiesta de la ley, ha declarado el propio Tribunal Supremo en la misma sentencia citada (484/2022 de 9 de febrero, FJ séptimo) que “Con carácter general para que prospere el motivo de revocación de infracción manifiesta de la Ley, como una constante jurisprudencia enseña, no basta con que se aprecie la infracción determinante de su invalidación, sino además cumulativamente debe ser manifiesta, en razón de que “es una exigencia de la revocación para evitar que ésta se convierta en una segunda oportunidad impugnatoria, fuera de plazo, de los actos firmes. Esto es, en el ámbito de la tensión subyacente entre los valores de la seguridad y la justicia, la ley requiere un plus de exigencia -que la infracción sea manifiesta- para que ésta segunda orille el efecto perentorio o extintivo de la primera”. Se reconoce la infracción manifiesta cuando esta es “ostentosa, palmaria, evidente, clara, indiscutible, que no exija razonamiento alguno, sino la simple exposición del precepto legal correspondiente y del acto de la Administración de que se trate” (exigencia declarada por el Tribunal Supremo de forma reiterada siendo exponentes la Sentencia de 22 de noviembre de 2002, RJ/2003/169, FJ tercero y la número 5189/2016, de 22 de noviembre de 2016, FJ sexto, ECLI:ES:TS:2016:5189 en el que se señala que “Según el diccionario de la Real Academia Española, el adjetivo manifiesto significa “descubierto, patente, claro”, esto es, aquello que se puede percibir con claridad como nulo o contrario a la norma. Integrando el concepto gramatical con el jurídico, se hace preciso que la conculcación de la ley fuera original y no fruto de una actividad de verificación o comprobación fáctica posterior...”).»

Es decir, la ley prevé los casos en los que procede la devolución del impuesto pagado cuando el ejercicio de la actividad económica (hecho imponible) se desarrolla durante un tiempo inferior al período impositivo, en concreto las situaciones de alta o inicio de ejercicio de la actividad o de finalización voluntaria de la actividad. De esta regulación se deduce que *“el acto de liquidación que está en la base de la solicitud del obligado era legal y válido en el momento en que surtió efectos pues se adecuaba a la regulación prevista y a la interpretación mantenida respecto de esta última.”*

Pero, por el contrario, el cese legal del ejercicio pone también de manifiesto la posible inadecuación del hecho imponible, teniendo en cuenta los principios constitucionales de capacidad económica gravada y deber de contribuir. Se pone así de

manifiesto: *«La posible existencia, pues, de distintas interpretaciones razonables, sea la que se basa en la redacción de la norma reguladora del impuesto sea la que partiendo de esta última tiene en cuenta además la configuración del deber de contribuir, permite afirmar, utilizando palabras del Tribunal Supremo, que cabe la posibilidad de un abanico de respuestas jurídicas distintas, que ponen de manifiesto que la “infracción está lejos de colmar los criterios que la jurisprudencia ha identificado para integrar la infracción de la Ley como manifiesta” (sentencia citada, 484/2022, de 9 de febrero, FJ séptimo).»*

La conclusión, pues, a la que se debe llegar es que no se está ante el supuesto del art. 219.1 de revocación por infracción manifiesta de la ley y por tanto no se podría estimar la pretensión del recurrente por esta causa.

Respecto al segundo motivo de revocación, concretamente cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, señala el dictamen que: *«Pues bien, la simple lectura de la norma transcrita permite afirmar que de los términos utilizados se deriva un requisito fundamental cual es la necesidad de que la causa sea sobrevenida, es decir, sea inexistente, o cuando menos desconocida por las partes, en el momento de dictarse el acto administrativo pues este es el significado del término “sobrevenidas”, utilizado en el artículo 219.1 de la LGT, tal y como se deriva del DLE en el que se señala que “sobrevenida. Venida repentina e imprevista” y “sobrevenir. Acaecer o suceder una cosa además o después de otra”. Es decir, con carácter general, hecho o situación que sucede después de otro hecho o situación, sobre el que puede incidir.»*

Esto significa que cuando la causa alegada por un interesado no se produce en un momento posterior al de la aprobación del acto impugnado, no es necesario atribuirle, con carácter general, la consideración de sobrevenida a efectos de la aplicación del artículo 219.1 de la LGT. En el supuesto analizado, el cese legal de la actividad ejercida no es un hecho sobrevenido a la liquidación sino que, de acuerdo con la documentación que consta en el expediente, se produjo con anterioridad de forma que con la notificación pudo el recurrente utilizar los mecanismos de defensa previstos en la ley para restablecer su situación particular.

Tampoco cabe considerar que las resoluciones judiciales a las que se refiere el interesado en el escrito de alegaciones son un hecho sobrevenido en los términos exigidos legalmente. En efecto, aunque las sentencias judiciales declarativas de la ilegalidad de una norma que esté en la base del acto impugnado puedan subsumirse en el presupuesto de hecho de esta causa de revocación, ya que se estaría determinando la ilegalidad sobrevenida, manifestando así la improcedencia del acto, en el caso concreto, las resoluciones judiciales citadas por el contribuyente *“no declaran la nulidad de norma alguna que constituya el fundamento de la posición jurídica del interesado respecto del IAE sino que señalan la interpretación de la norma reguladora del hecho imponible del impuesto en esta situación particular de falta de ejercicio de la actividad económica, en el plazo concreto en que se cesó en el mismo, por mandato legal. No hay nulidad de norma alguna, no hay expulsión del ordenamiento jurídico de la norma reguladora del hecho imponible en la que se*

base la posición particular del interesado pues solo se declara la forma en que debe interpretarse su dimensión temporal y cuantitativa.”

Señala, además, el Consell que, aunque pueda entenderse como causa de la improcedencia del acto dictado la declaración de ilegalidad sobrevenida de la norma sobre cuya base se dicta el acto, es necesario tener en cuenta que el artículo 219.1 LGT no utiliza el término “ilegalidad” sino el de “improcedencia”, cuyo significado, según el DLE, coincide con el de “Falta de oportunidad, de fundamento o de derecho”, lo que permite plantear si la existencia de resoluciones judiciales no anulatorias de una norma pero que supusieran su interpretación definitiva, de forma incontestable, pudiera poner de manifiesto la improcedencia del acto dictado. Al respecto declara que:

“en el supuesto particular que se está analizando, el solicitante aporta como prueba y fundamento de su petición las sentencias del Juzgado de lo contencioso administrativo nº 3 de Alicante, 273/2021, de 5 de junio de 2021, y la correspondiente del nº 3 de Valencia, 9/2022, de 11 de enero. Así como la del TSJ de Extremadura, 222/2021, de 2 de diciembre. En efecto, existen pronunciamientos judiciales sobre la cuestión controvertida que suponen la declaración de una interpretación distinta de la mantenida hasta que se produjeron los hechos que se asocian a la misma sobre la base de la necesidad de concreción de la posible relevancia que el cese legal en el ejercicio de la actividad durante un tiempo determinado podría tener respecto del ámbito temporal y cuantitativo del hecho imponible del impuesto. Pues bien, sentada la existencia de declaraciones judiciales que significan un cambio del criterio sustentado en el entendimiento de los preceptos concernidos, hecho imponible, periodo impositivo y cuantificación, se trata ahora de señalar si las mismas suponen la improcedencia del acto dictado. A estos últimos efectos, no parece que se pueda asociar a las declaraciones judiciales citadas la necesaria persistencia y consolidación que se exigiría si se tiene en cuenta la finalidad de la revocación que, no se olvide, no es un mecanismo ordinario de defensa de los intereses de los particulares sino un mecanismo de revisión de los actos administrativos firmes cuando el principio de seguridad jurídica deba ceder ante otros valores del ordenamiento jurídico. En este caso concreto, no se trata de la doctrina legal reiterada del TS que de manera incontestable fije un criterio contrario al aplicado por la Administración, supuesto que podría permitir su análisis como posible causa sobrevenida que pusiera de manifiesto la improcedencia del acto impugnado, ni tampoco se trata de una doctrina consolidada, favorable a la petición del contribuyente, declarada en pronunciamientos de otros órganos jurisdiccionales que pudieran ser tenidos en cuenta a los efectos de la revocación. Se trata por el contrario de sentencias aisladas que si bien deben tenerse en consideración no constituyen doctrina que permita afectar a actos firmes, consentidos por el interesado, sin que supusiera una quiebra del principio fundamental al que se ha hecho referencia, es decir, a la seguridad jurídica.” Por lo cual tampoco se podría estimar la pretensión del contribuyente al no constatar el motivo de revocación alegado.

Ordenanza fiscal nº 2.1. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

1.- Base imponible. Coste efectivo de ejecución de la obra: partidas no computables. Prueba

1.1.- Beneficio industrial y gastos generales

En el expediente 1457/21 el Consell Tributari estimó parcialmente un recurso interpuesto contra la liquidación del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO), en el que la sociedad interesada alegó que las partidas correspondientes a gastos generales y al beneficio industrial no formaban parte de la base imponible del tributo. En este caso concreto las obras son realizadas por dos sujetos distintos.

En el dictamen se parte del artículo 102 del TRLRHL, en el que se establece que la base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra. No forman parte el IVA ni otros impuestos análogos, tasas, precios públicos..., relacionados con la construcción, ni tampoco los honorarios profesionales ni cualquier otro concepto que no integre estrictamente el coste de ejecución material.

En este caso, la controversia no radicó en sí el beneficio industrial y los gastos generales formaban parte de la base imponible del tributo, pues es pacífica la jurisprudencia y normativa que los excluyen, sino en el hecho de si la sociedad interesada acreditó debidamente las partidas relacionadas con estos conceptos (v. sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 119/2018 de 7 de febrero de 2018 [JUR\2018\147904] y núm. 500/2016 de 11 mayo [JUR\2016\200636]).

El Consell consideró que, en respuesta al requerimiento formulado por la inspección, la sociedad interesada no aportó ningún documento acreditativo de los importes de las partidas destinadas al pago del beneficio industrial y costes generales. Sin embargo, la recurrente planteó la eficacia de la documentación probatoria emitida y presentada una vez iniciado el procedimiento de inspección, alegando la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 1080/2021, de 11 de marzo.

En este aspecto, el Consell consideró que la petición formulada por la recurrente debía ser admitida y dictaminó:

«Como ya se ha señalado, con posterioridad a la iniciación del procedimiento de inspección, el interesado presenta un documento en el que se cuantifica el importe de los gastos generales y del beneficio industrial suscrito por los responsables de la dirección y de la ejecución de la obra en la que se especifican los porcentajes aplicables para la cuantificación de cada uno de los elementos pretendidamente deducibles. A estos efectos es conveniente señalar que en la sentencia adjuntada por el recurrente se señala que “A mayor abundamiento, tal contrato de ejecución de obra era preexistente a la inspección por lo que no puede catalogarse como documento “ad hoc” configurado para tal procedimiento de inspección, y necesariamente ha

de relacionarse e integrarse con la certificación de 12-12-14 (folio 49 EA), en la que ya se hace mención expresa diferenciadora sobre los concretos porcentajes relativos a beneficio empresarial (6%) y a gastos generales (13%), mención esta corroborada posteriormente por certificación del arquitecto director de la obra de 24-3-15 (folio 29 EA) en donde se remarca que “las obras ejecutadas por.... Son por importe de... correspondiendo el 19% de lo contratado (...) a gastos generales y beneficio industrial del constructor”. Es decir, se debe integrar la prueba concreta controvertida con el resto de las que permitan declarar la fuerza probatoria de la alegada por el obligado. Pues bien, en el caso particular sobre el que debe pronunciarse el Consell Tributari resulta del expediente documentación acreditativa en la que se consignan las partidas controvertidas, cláusula cuarta del contrato, en los términos señalados en la sentencia de referencia por lo cual no cabe sino aplicar a este caso particular lo declarado en la misma por ser supuestos, el enjuiciado y el ahora analizado, coincidentes.»

Además respecto del beneficio industrial y de los gastos generales por las obras realizadas por el segundo contratista de la documentación aportada el Consell reconoció “que la actividad que realiza esta última es la de construcción de acuerdo con la clasificación de actividades del CNAE, núm. 4121- “construcción de edificios residenciales”. En consecuencia, su condición de contratista quedó probada y se deben deducir los señalados al constar su cuantía expresamente en las facturas emitidas.

Un problema análogo se examinó por el Consell Tributari en su dictamen 181/22.

El Consell Tributari dictaminó un recurso de alzada interpuesto contra la liquidación del ICIO resultante de un procedimiento de regularización tributaria realizado por la Inspección Municipal. La sociedad interesada solicitaba que no se incluyeran en la base imponible determinadas partidas que se correspondían con el beneficio industrial y los gastos generales.

La Inspección Municipal inició un procedimiento de regularización tributaria una vez finalizadas las obras en el que determinó la base imponible del impuesto utilizando el método de estimación directa previsto en el artículo 51 de la Ley General Tributaria, es decir, a partir de los documentos y facturas presentados por la contribuyente. La cuestión se centraba en determinar si los importes incluidos en la base imponible formaban parte o bien debían ser excluidos por tener la consideración de beneficio industrial y costes generales como solicita la mercantil interesada.

El Consell Tributari comenzó remitiéndose a los dictámenes previos en los que se ha pronunciado de forma reiterada sobre la misma cuestión. Es el caso de los dictámenes 354/16 o el 596/3, donde se recoge una extensa jurisprudencia como es la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de mayo de 2010 (RJ/2010/3479), o las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 17-12-2015 (JUR/2016/73007), de 11-5-2016, (JUR/2016/200636) y del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 26-6-2014 (JUR/ 2014/ 249919), de 26-6-2014 (JUR/2014/247872) y 10-4-2014 (JUR/2014/249914).

El Consell Tributari, sobre la base de que el beneficio empresarial y los gastos generales no pueden integrar la base imponible liquidada, recordó que el obligado tributario debe acreditar los hechos impositivos de los sustentados por la Administración. En ese caso, la recurrente presentó unos documentos, emitidos todos ellos con un contenido idéntico y a posteriori. Así, fueron presentados al tiempo de la firma del acta de disconformidad actuación previa a la intervención del órgano competente para liquidar el impuesto (facturas emitidas en su día que incluían y repercutían el 6% del beneficio industrial y el 13 % de los gastos generales).

En este sentido invocó la STSJ de Madrid de 21 de noviembre de 2017 (recurso número 801/2016) que, en relación a la prueba de los gastos generales y beneficio industrial, analiza el valor probatorio de unas certificaciones emitidas por los proveedores principales de la obra a efectos de justificar las partidas mencionadas, rechazando dicho valor probatorio al subrayar que:

“(...) toda vez que los porcentajes de gastos generales y beneficio industrial se hacen constar en un documento emitido unilateralmente y “ad hoc” para el procedimiento de comprobación tributaria, que considera unos porcentajes que no se consignaron y carecen de reflejo en ninguno de los documentos relativos a las obras considerados por la inspección tributaria.”

De conformidad con esta sentencia, el Consell Tributari consideró que los certificados presentados por el recurrente debían ser rechazados como prueba de la cuantificación de las partidas pretendidamente no computables, gastos generales y beneficio industrial:

“(...) fundamentalmente, por su emisión posterior, su posibilidad de ser confeccionados ad hoc y su falta de reflejo o de apoyo en los restantes documentos que pueden contener el coste de la obra...”

En conclusión, no se trataba de discutir la cuantía de estas partidas, sino la existencia de las mismas.

1.2.- Honorarios profesionales. Acometidas de agua, luz y alcantarillado

La sociedad interesada también pidió, en el expediente 1457/21, que del coste efectivo de las obras se excluyeran los importes de los honorarios profesionales para la realización de calas y su coste material, de acuerdo con el artículo 102 TRLRHL. El Consell desestimó la alegación por falta de acreditación de la prestación del servicio y falta de referencia concreta a los profesionales que, en su caso, hubieran intervenido.

Por último, la recurrente solicitó la exclusión también del coste de las obras por acometidas de agua, luz y alcantarillado, de acuerdo con el artículo 4,i) de la Ordenanza fiscal 2.1. El Consell concluyó que, acreditada la existencia y el importe de las obras realizadas en este sentido (facturas), éste último debía excluirse de la base imponible por no estar sujetas.

En el dictamen 1457/21, la interesada también alegó que en la resolución de la Inspección se citan resoluciones del Consell Tributari que no son normativa ni jurisprudencia y que causan indefensión a la interesada por no tener acceso a ellas.

En este sentido el Consell detalló la normativa reguladora del mismo indicando que sus resoluciones pueden ser consultadas en su página web, de la que se facilita la dirección.

Así, en la Ley 1/2006 por la que se disciplina el régimen especial del municipio de Barcelona, en su artículo 47, se regula el Consell Tributari de Barcelona y se prevé que es el órgano especializado con las funciones de dictaminar las propuestas de resolución de los recursos interpuestos contra los actos de aplicación de los tributos y precios públicos; y de otros ingresos de derecho público.

En el Reglamento Orgánico del Consell Tributari se establece que éste tiene como finalidad garantizar la resolución imparcial y ajustada a derecho de los recursos interpuestos por la ciudadanía y las entidades en asuntos de su competencia, así como asesorar a los órganos del Ayuntamiento de Barcelona en materia de ingresos de derecho público.

3.- Motivación de las resoluciones

Respecto a la falta de motivación de las resoluciones en las que se reflejan las liquidaciones efectuadas por la inspección, también alegada por la recurrente en el dictamen 1457/21, el Consell dictaminó que:

“la resolución de la Dirección de la Inspección del Institut Municipal d’Hisenda, ahora impugnada, incluye una extensa fundamentación jurídica que detalla tanto la normativa y jurisprudencia actualmente vigente y aplicable al caso, como la descripción de los hechos acaecidos que constituyen una infracción tributaria y que son objeto de la sanción.

Se especifica el contenido de los artículos del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de las Haciendas Locales, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria así como de las ordenanzas fiscales que han sido tenidos en cuenta para la resolución del expediente.”

En relación a la forma y extensión que debe tener la motivación, se transcribió la numerosa jurisprudencia del Tribunal Supremo como son las sentencias de 27 octubre 2010 (RJ\2010\7715), de 20 septiembre 2012 (RJ\2012\9205) y de 31 de diciembre de 1988 (RJ\1988\10293) donde se considera que la motivación debe analizarse caso por caso, en atención a la complejidad o sencillez del acto administrativo notificado, pero teniendo en cuenta que si el contenido de éste ha facilitado a la persona interesada la oportunidad de defenderse sobre las cuestiones determi-

nantes, como era el presente caso, no puede hablarse de indefensión ni de nulidad del acto por falta de motivación.

Acto seguido se transcribe parte del dictamen 417/15 del Consell, en el que se resuelve:

«Sentado lo anterior, debe decirse que respecto a la ausencia de motivación alegada la jurisprudencia señala que la motivación “ha de ser necesariamente lo suficientemente amplia como para que se puedan conocer las razones determinantes de la decisión de que se trate; de tal suerte que si la motivación no existe, o se formula en términos tan genéricos e inexpressivos que ninguna luz aporta sobre dichas razones, el acto debe considerarse anulable (Ss. 13 de julio de 1998 y 20 de diciembre de 2000)”. Pero sentado ello, la propia jurisprudencia citada establece: “la exigencia aludida no puede superar el límite indicado, convirtiendo esa necesidad de sucinta expresión de los motivos en exhaustiva expresión justificativa del acto administrativo, y sí basta, por el contrario, que se suministren los elementos necesarios para que el destinatario del mismo pueda conocer suficientemente el razonamiento lógico y jurídico que ha conducido a la decisión de que se trate (Ss. 29 de abril de 1997, 9 de marzo de 1998 y 16 de diciembre de 1997)”. Trasladando este planteamiento a nuestro caso se aprecia, de una parte, que según se indica en las resoluciones sancionadoras cuestionadas, la Inspectora jefa ha resuelto los respectivos expedientes sancionadores de acuerdo con las propuestas que se adjuntan. Propuestas cuyo traslado constituye lo que la doctrina jurisprudencial y científica califica como motivación “in aliunde”, consistente, en base al principio de unidad del expediente, en “la ficción de considerar que forma parte de la motivación del acto la propuesta o informe que le precede (Ss. 7 de abril de 1956; 7 de junio de 1970, 19 de enero de 1974 y 24 de febrero de 1978)”.

En este caso, la falta de motivación esgrimida no alcanza ni al mero grado de irregularidad administrativa: el art. 215 de la Ley General Tributaria, y el artículo 54 de la Ley 30/1992 de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común sólo exige, en determinados supuestos, que las resoluciones deberán ser motivadas con “sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho”.

Así, habida cuenta que en la propuesta en base a la cual se han dictado las resoluciones sancionadoras, constan no sólo los cargos sino los hechos y los fundamentos de derecho que sirven de soporte a dichas resoluciones, es evidente que la recurrente disponía de los datos necesarios para defenderse frente a ésta. Desde otro punto de vista, aún en la hipótesis de que no se hubiese trasladado a la recurrente la propuesta, lo cierto es que mediante su escrito de recurso aquélla demuestra conocer los hechos y fundamentos de derecho relacionados, por lo que constituiría un formalismo excesivo, contrario al principio de eficacia de la Administración consagrado en el art. 103.1 de la Constitución y que se establece con carácter general en el art. 3.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, el que se acordase la nulidad del acto por la razón de que se trata. Máxime si se recuerda el principio según el cual la teoría de las nulidades, en el ámbito de la actuación administrativa, debe aplicarse con exquisita prudencia, parsimonia y moderación.»

Ordenanza Fiscal núm. 3.10.

Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal y la prestación de otros servicios

111

1.- Hecho imponible

1.1.- Antecedentes

El dictamen 1162/21 analizó un supuesto de aplicación de la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público (TUDP) cuando no se trataba de bienes de dominio público de titularidad municipal.

También analizó la posibilidad de revocar la tasa de los años en los que los interesados no la habían recurrido en alzada dentro de su plazo.

En el espacio de la zona marítimo-terrestre (ZMT) de Barcelona, colindante con el Distrito municipal de Sant Martí, se instalaron una serie de negocios de restauración, con sus terrazas y veladores, desde la época de los JJOO.

Al tratarse de la zona marítimo-terrestre, la titular del espacio es la Administración del Estado.

1.2.- Títulos jurídicos para la utilización de la zona marítimo-terrestre

El historial para disfrutar del uso de la zona de referencia fue el siguiente:

-Por Orden ministerial del día 12/05/1989, se otorgó una concesión a favor de Villa Olímpica SA (VOSA), de capital en su totalidad municipal. Por su parte, VOSA firmó una serie de contratos de cesión de uso con diferentes empresas de restauración.

-En 1996, el Ayuntamiento de Barcelona se subrogó en todos los derechos y deberes de VOSA.

-Por Orden de la Ministra de Hacienda, en 2019 se desafectaron del dominio público estatal los inmuebles ocupados por los locales de restauración, que pasaron a ser bienes patrimoniales del Estado. Ese mismo año, el Ministerio de Hacienda firmó contratos de arrendamiento de los locales con cada una de las sociedades de restauración que hasta ese momento venían explotándolos como cesionarios de uso.

1.3.- Contraprestaciones económicas por la cesión de uso

La cesión del derecho de uso se sujetó a dos pagos:

-Un canon anual al Ministerio de Obras Públicas y Transportes, que las cesionarias tenían que abonar a VOSA o a quien la Administración estatal designara.

-Una tasa por la utilización del dominio público municipal (TUDP).

Cuatro de las sociedades de restauración, antes cesionarias, y hoy arrendatarias de los espacios de referencia, interpusieron un recurso de alzada, dentro de plazo, contra la aplicación de la TUDP correspondiente al año 2020; y solicitaron la anulación de las TUDP de los años 2016 a 2019, lo que dio lugar a la elaboración del citado dictamen núm. 1162/21 del Consell Tributari, de fecha 20 de abril de 2022.

El recurso se fundamentaba en la inexistencia del hecho imponible, ya que la TUDP grava el uso especial o privativo del dominio público municipal y en este supuesto el dominio público, y después patrimonial, era y es de titularidad estatal y, por tanto, no se había producido el hecho imponible de la tasa.

El recurso de alzada contra la TUDP del año 2020 no planteaba ningún problema puesto que era el recurso pertinente y se había planteado dentro de plazo.

En cambio, la solicitud o reclamación de anulación de las anteriores anualidades, ya fuera de plazo, planteaba el problema de su calificación. El Consell Tributari dictaminó lo siguiente:

«Asimismo, solicitan la anulación de las correspondientes a los años 2016-2019. A este respecto concretan, en el propio escrito de interposición de esta reclamación, los preceptos en los que asientan su petición, en particular “los arts. 106 y 125.1.a) de la ley 39/2015, el art. 14 de la Ley de Haciendas Locales y los arts. 216, 217.1.a), b) y f) y 221 de la Ley General Tributaria” basando la mencionada petición de anulación y devolución de los ingresos satisfechos en la misma argumentación que el recurso de alzada sin especificar el recurso o acción a través del cual ejercen su pretensión de nulidad aunque se remite con carácter genérico, como se observa, a las normas que regulan la revisión de los actos firmes. El Consell Tributari ha declarado de forma reiterada a, entre otros, el dictamen del expediente 514/21 que “de acuerdo con los artículos 103 LGT y 115 de la Ley 39/2015, deben resolverse todas las impugnaciones que formulen los interesados ante las administraciones públicas” en consecuencia, hay que proceder, si procede, a la calificación de la reclamación presentada por los administrados en la forma en que satisfaga sus pretensiones de defensa de acuerdo con el ordenamiento jurídico. Pues bien, en este supuesto concreto, considera que el artículo 219 LGT es el que regula el supuesto de hecho en el que debe subsumirse la petición de los interesados.»

El dictamen, a continuación, transcribe el art. 219, cuyo apartado 1 dispone lo siguiente:

“La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.”

Por las razones que se exponen a continuación, el Consell Tributari propuso “**TRAMITAR el correspondiente procedimiento de revocación y, en su caso, PROCEDER a la devolución por indebidos de los ingresos correspondientes**”.

Respecto al problema de fondo, de determinar si se había producido el hecho imponible de la TUDP, el dictamen núm. 1162/21, dice lo siguiente:

«De acuerdo con la normativa transcrita resultan de aplicación las siguientes consideraciones:

1º.- Las entidades locales pueden establecer tasas por la utilización privativa del dominio público local. Por mandato del artículo 15.1 TRLHL cualquier tasa impuesta por un ente local debe venir establecida en sus ordenanzas fiscales. Es la OF 3.10 la que a todos los efectos regula la tasa por la utilización del dominio público local, especificando el artículo 1º, in fine, que además se regula la tasa “pels serveis prestats per l’Ajuntament en els béns de domini públic estatal per autorització de l’article 115è de la Llei 22/1988 de 28 de juliol de costes (LC)”.

El artículo 115 de la LC establece, numerus clausus, las competencias municipales en la zona marítimo-terrestre.

De la lectura conjunta de los artículos citados resulta que las ordenanzas municipales podrían estar en la base de la exigibilidad de tasas en relación con los servicios desplegados en la ZMT que refiere el artículo 115 LC, pero en ningún caso sobre la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público estatal. En efecto, el elemento objetivo del hecho imponible de la tasa establecida en la OF 3.10, artículo 1, está constituido por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, es decir, se requiere para su realización, por un lado, que se dé este uso o aprovechamiento, situación aquí no discutida, y, por otro, que éste último recaiga sobre bienes de dominio público local. Si no se constatan estos dos requisitos no puede afirmarse que se haya realizado el hecho imponible y, por tanto, no puede considerarse nacida la obligación tributaria correspondiente. No se trata de que el Ayuntamiento de Barcelona no pueda establecer la tasa ni que pueda aplicarla, es que, en este último caso, sólo puede hacerlo de acuerdo con su normativa reguladora. En consecuencia, siendo que el dominio público, cuya cesión de uso está documentado en el expediente, no tenía, cuando se dictaron los actos de liquidación controvertidos, la condición legal de dominio público local sino estatal, son manifiestamente legales puesto que ninguna obligación tributaria ha nacido al amparo del artículo 1 de la citada OF 3.10.

Todo ello sin perjuicio de que, tal y como se recoge en la documentación de este expediente, en los casos en que los Ayuntamientos actúen como titulares de un derecho de concesión sobre la ZMT y cedan por cualquier vía su uso a terceras personas, pueden repercutir sobre sus usuarios finales el canon que, de forma anual, se devenga a favor de la Administración estatal (art. 84 LC). »

El dictamen de referencia también reproduce la sentencia 143/2013 del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 19 de febrero de 2013 que en un supuesto en que un ayuntamiento balear aplicó un canon por ocupación de la zona marítimo-terrestre y la TUDP, estableció que el municipio interesado podía establecer el canon por ocupación de la zona marítimo-terrestre, sólo si así le había

autorizado la Administración General del Estado, pero en ningún caso aplicar la TUDP municipal, puesto que el espacio era de dominio público estatal.

El dictamen también recoge la doctrina establecida por el Tribunal de Cuentas en su informe de fiscalización de la gestión de la tasa por utilización privada o aprovechamiento especial de dominio público local, publicado en el BOE de 11 de febrero de 2009 como anexo a la Resolución de 28 de octubre de 2008, aprobada por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Este informe mantiene la misma opinión que la Sentencia del TSJ Illes Balears.

Como conclusión, el dictamen del Consell Tributari dice:

“Sin embargo, no procedía tramitar la requerida autorización municipal por el sistema habitual de licencia de uso especial del dominio público municipal ya que, en primer lugar, el espacio que ocupaban las terrazas de los chiringuitos no era del dominio municipal, y en segundo lugar, las sociedades autorizadas ya eran titulares de un derecho de uso sobre ese espacio.”

De acuerdo con las anteriores consideraciones, el Consell Tributari propuso estimar el recurso de alzada interpuesto contra la aplicación de la TUDP del año 2020 y, como antes se ha señalado, tramitar el procedimiento de revocación de las TUDP de los años 2016-2019.

Ordenanza fiscal nº 3.11.

Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general

1.- Pago: órgano competente para la recaudación

En el expediente 1326/21 la mercantil interesada interpuso recurso de alzada contra la diligencia de embargo por razón de la Tasa por la utilización privativa del dominio público por parte de las empresas explotadoras de suministros.

La recurrente alegó que la tasa la pagó al Organismo autónomo de recaudación de la Diputación de Barcelona y, para justificar este hecho, aportó el recibo emitido por la mencionada Administración. Demostrado que la entidad mercantil recurrente utilizaba el dominio público municipal de Barcelona por los servicios de suministros que prestaba, se concluyó que era sujeto pasivo de la tasa. La gestión de ésta corresponde al Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona. Aunque la interesada realizó el pago de la liquidación practicada por la Diputación, en ningún momento ha realizado el pago de la tasa que corresponde al municipio de Barcelona.

El Consell Tributari propuso la desestimación del recurso.

1.- Sujeción. Censo del IAE. Prueba

En el expediente 568/21 se estimó un recurso de alzada en el que la persona interesada pedía la anulación de los recibos de los ejercicios 2015 a 2017 del precio público de recogida de residuos generados por la realización de actividad económica. Se alegaba que pese a estar dado de alta hasta el 2017 ante la AEAT en dos epígrafes del IAE, sólo era correcto uno, mientras que el otro se debía a un error y que demostrar que no ejercía ésta segunda actividad comportaba la exigencia de una prueba diabólica que le generaba indefensión.

Dado que el objeto de este precio público lo constituye la prestación de los servicios de recogida selectiva y transporte, hasta las plantas de tratamiento y reciclaje, por los servicios municipales, de las diferentes fracciones residuales (orgánica, papel, vidrio y envases...) originadas por el comercio, oficinas, servicios e industria y que, están obligadas a su pago, las personas físicas o jurídicas que se beneficien de este servicio, el Consell dictaminó:

“El artículo 10 de la citada regulación indica que este precio público se gestiona a partir de la lista de cobro que se formará anualmente y que estará constituida por el censo comprensivo de los obligados al pago. Ahora bien, si bien es cierto que para la confección de este censo, es decir, por la gestión de este precio público, se tiene en cuenta materialmente la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), este hecho no puede hacer olvidar un principio esencial: que un precio público no es un impuesto, sino que remunera la prestación de un servicio y, por tanto, si el servicio no se presta porque no existe el objeto al que referirlo (la actividad generadora de residuos) entonces no se puede exigir ninguna remuneración al respecto.

(...)

Pues bien, en el presente supuesto, consultados los datos que obran en el censo de la matrícula del IAE el recurrente consta dado de alta de dos actividades -epígrafes 731 (abogados) y 841 (acupuntores, naturópatas y otros profesionales parasanitarios)- en el mismo inmueble de la calle ... desde el ejercicio 2003 hasta diciembre de 2017.

Con el fin de intentar probar su argumento de que su incorporación al censo del IAE por el epígrafe 841 es un error, el interesado aporta una serie de documentos entre los que se encuentran sus declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios 2015 y 2016 en las que constan efectivamente rendimientos por la actividad de abogado (epígrafe 731 del IAE) prestada en el marco de una sociedad civil -...- y no consta ningún rendimiento por la actividad del epígrafe 841 (acupuntores, naturópatas y otros profesionales parasanitarios). También aporta un documento del Colegio de Fisioterapeutas de Cataluña en el que se informa que no consta que el Sr. ... haya sido nunca colegiado en dicha entidad.

El recurrente alega que no puede aportar la documentación presentada ante la AEAT por la que se dio de alta en el censo del IAE, dado el tiempo transcurrido des-

de el alta, aunque no consta en ésta Administración que haya solicitado a la AEAT esta documentación o una solicitud de rectificación de error, etc. Pero no es menos cierto que tampoco consta en el expediente administrativo ningún documento del que resulte la prestación efectiva del servicio que remunera el precio público exigido en cuanto a la actividad del epígrafe 841. Alega el recurrente que imponerle la obligación de probar hechos negativos como el no ejercicio de las actividades de “acupuntor, naturópata o otras profesiones parasanitarias”, que son actividades no regladas, supone una probatio diabólica que le genera indefensión.

A la vista de las alegaciones presentadas y del conjunto de la documentación incorporada en el expediente, el Consell Tributari estima que, en este caso concreto, no es exigible una mayor actividad probatoria al recurrente, y que en una valoración conjunta de la prueba aportada no queda acreditada la realización de la actividad de “acupuntura naturopatía u otras profesiones parasanitarias”.

2.- Prescripción

En el expediente 1182/21 el Consell Tributari no admitió a trámite un recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Gerente del IMH en la que se desestimó la petición de anulación del recibo del precio público de recogida de residuos del año 2013. No obstante la inadmisión, se declaró la prescripción del precio público del año 2013 y se acordó la devolución de las cantidades ingresadas.

En este caso el Consell no admitió a trámite el recurso por haber sido interpuesto de forma extemporánea. De acuerdo con la normativa actualmente vigente el plazo para interponer el recurso de alzada es de un mes a contar desde el día siguiente a la notificación del acto que se desea impugnar. Así, el Consell dictaminó:

“La Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas en sus artículos 29 y 30, relativos a los plazos y a su cómputo, establece que los términos y plazos establecidos en ésta u otras leyes obligan a las autoridades y personal al servicio de las Administraciones Públicas competentes para la tramitación de los asuntos, así como a los interesados en los mismos.

Si el plazo se fija en meses o años éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación del acto de que se trate. El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación en el mes o el año de vencimiento.

En el caso que ahora nos ocupa la resolución del Gerente del Institut Municipal d’Hisenda ahora impugnada fue notificada el 20 de mayo de 2021, por lo que el plazo para interponer el correspondiente recurso finalizó el 20 de junio de 2021.

Teniendo en cuenta que el 20 de junio de 2021 coincidió con un domingo, de acuerdo con el artículo 30.2 de la ley 39/2015, este se considera un día inhábil por lo que el plazo se entiende prorrogado al primer día hábil siguiente (art. 30.5), en este caso, el 21 de junio de 2021.”

A pesar de la extemporaneidad del recurso examinado, el Consell se planteó el problema de la posible prescripción de la deuda tributaria.

De la documentación del expediente administrativo, y en relación con la prescripción, se desprendió que la liquidación del precio público de recogida de residuos fue notificada a la sociedad XXX el 9 de diciembre de 2014, y esta sociedad fue absorbida por la ahora sociedad interesada. Sin embargo:

«-En fecha 9 de diciembre de 2016, se intentó la notificación a la citada sociedad GT, pero no pudo llevarse a cabo por constar en la notificación como “ausente” (folio 84 del expediente administrativo).

-En fecha 4 de febrero de 2020, se llevó a cabo la notificación, pero sin determinar a qué sociedad pertenecía la persona que se hizo cargo de la misma (folio 90 del expediente administrativo)

En fecha 20 de mayo de 2021, se practicó nueva notificación, con el mismo contenido que la anterior (folio 92 del expediente administrativo).

De los hechos citados resulta que entre los días 9 de diciembre de 2014 i 4 de febrero de 2020 no se llevó a cabo actuación alguna que pudiera interrumpir el plazo de cuatro años de prescripción; todo ello sin que sea necesario examinar los efectos de la disolución por absorción de la sociedad sujeto pasivo del precio público y de las obligaciones de la absorbente.

En este punto el problema que se plantea es el de determinar si la extemporaneidad del recurso, deja sin efecto la obligación de la Administración de declarar la prescripción de una obligación tributaria. En este sentido, el art. 69.2 de la Ley General Tributaria establece que:

“la prescripción se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario”.

Del transcrito precepto resulta que cuando la Administración municipal notificó la liquidación del año 2013 los días 2 de febrero de 2020 y 10 de mayo de 2021, ya se había producido la prescripción y la debió aplicar de oficio.

De acuerdo con lo anterior, este Consell Tributari entiende que, sin perjuicio de in-admitir el recurso por extemporáneo, e independientemente de ello, debe declararse la extinción de la deuda tributaria por haberse producido la prescripción.»

3.- Recursos. Cómputo de plazos. Inadmisión por extemporaneidad

En el dictamen 1271/21 el Consell Tributari analizó un recurso de alzada interpuesto contra una resolución desestimatoria del Gerente del IMH. La sociedad interesada alegaba que habían existido defectos de notificación en el procedimiento de cobro del recibo del precio público de recogida de residuos.

El Consell no admitió a trámite el recurso presentado el 27/07/2020 por entender que superaba con creces el plazo legal para interponerlo y, por tanto, lo consideró como extemporáneo.

En este sentido se remitió a la normativa reguladora del estado de alarma decretado para hacer frente a la crisis sanitaria del Covid y dictaminó:

«El plazo para interponer este recurso finalizaba el día 19.3.2020, esto es, en plena vigencia del estado de alarma declarado por el RD 463/2020, de 14 de marzo y, por tanto, es aplicable a este caso lo que prevé la disposición adicional octava del RD Ley 11/20, de 31 de marzo (en la redacción dada, respecto a las referencias temporales, por la disposición adicional 1ª del RD Ley 15/2020, de 21 de abril):

“1. El cómputo del plazo para interponer recursos en vía administrativa o para instar cualesquiera otros procedimientos de impugnación, reclamación, conciliación, mediación y arbitraje que los sustituyan de acuerdo con lo previsto en las Leyes, en cualquier procedimiento del que puedan derivarse efectos desfavorables o de gravamen para el interesado, se computará desde el día hábil siguiente a la fecha de finalización de la declaración del estado de alarma, con independencia del tiempo que hubiera transcurrido desde la notificación de la actuación administrativa objeto de recurso o impugnación con anterioridad a la declaración del estado de alarma. Lo anterior se entiende sin perjuicio de la eficacia y ejecutividad del acto administrativo objeto de recurso o impugnación.

2. En particular, en el ámbito tributario, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de mayo de 2020, el plazo para interponer recursos de reposición o reclamaciones económico administrativas que se rijan por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos de desarrollo empezará a contarse desde el 30 de mayo de 2020 y se aplicará tanto en los supuestos donde se hubiera iniciado el plazo para recurrir de un mes a contar desde el día siguiente a la notificación del acto o resolución impugnada y no hubiera finalizado el citado plazo el 13 de marzo de 2020, como en los supuestos en los que no se hubiera notificado aún el acto administrativo o resolución objeto de recurso o reclamación. Idéntica medida será de aplicación a los recursos de reposición y reclamaciones que, en el ámbito tributario, se regulan en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.”»

El Consell Tributari, en el expediente 724/21, estimó un recurso de alzada en el que la sociedad interesada manifestó una falta de motivación en la resolución que desestimó su solicitud de reembolso de los costes de los avales bancarios presentados en garantía de pago de las deudas tributarias. También alegó que, debido al transcurso del tiempo, ya no disponía de toda la documentación necesaria para acreditarlos.

En primer lugar, y antes de entrar en las alegaciones formuladas por la interesada, el Consell analizó si el recurso estuvo presentado dentro de plazo, teniendo en cuenta que éste se presentó en el período del estado de alarma decretado para hacer frente a la crisis sanitaria generada por el Covid-19. El Consell dictaminó que la interposición del recurso se realiza dentro del plazo permitido por la normativa aplicable.

Respecto de la solicitud formulada por la sociedad recurrente relativa al reembolso de los gastos generados por los avales presentados en garantía de las deudas tributarias, el Consell hizo mención de los artículos 33 y 34.1.c) de la Ley General Tributaria y el artículo 76 del RD 520/2005 por el que se aprueba el Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, en los que se prevé que la administración reembolsará los gastos de las garantías previa acreditación de su importe.

Hay que tener en cuenta que el coste de las garantías se acreditará con los medios probatorios previstos en la normativa tributaria. El artículo 106 de la Ley General Tributaria se remite a los medios de prueba previstos en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC). Así, de acuerdo con la LEC, pueden utilizarse como medios de prueba tanto los documentos privados como los públicos.

En este caso, desde el IMH, se hicieron reiterados requerimientos a la sociedad interesada en los que se le informó que la acreditación de los gastos mediante certificado bancario era insuficiente y que era imprescindible el reconocimiento notarial de la firma de este certificado. El Consell consideró que:

«Sin perjuicio de que debe admitirse, en general, como buena praxis, el requerir la acreditación del importe de los gastos con los medios de prueba que garanticen con mayor solidez su realidad, también lo es que ello no puede aplicarse con carácter general, sino atendiendo las circunstancias de cada caso. En este sentido, el art. 106 de la LGT, que contiene las normas sobre medios y valoración de las pruebas, dispone en su apartado 4:

“Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originadas por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante las facturas entregadas por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez la Administración cuestiona fundamentadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones”.

Esta norma de la LGT contiene una regulación de la valoración de la prueba referida a determinados documentos privados y que puede servir de referente para el caso aquí analizado. Evidentemente, admite que pueden constituir una prueba de las operaciones realizadas, pero sin tener carácter privilegiado; sin embargo, si la Administración la cuestiona, lo debe hacer fundamentadamente, es decir, de forma motivada.

Tal es la conclusión que se desprende del contenido del transcrito precepto, en definitiva, que la prueba exigida debe analizarse en cada supuesto concreto. Cabe concluir de la misma forma si lo que se pone en cuestión es la autenticidad de la firma del certificado bancario.

La Ordenanza Fiscal General del Ayuntamiento de Barcelona exige en su art. 124 que el aval se constituya frente a un funcionario fedatario, pero nada dice respecto a la acreditación de los costes y gastos producidos a consecuencia del aval.

En el supuesto objeto del presente Dictamen se producen un conjunto de circunstancias que suponen un situación especial: Deudas prescritas sobre las que se había constituido un aval que se dejó sin efecto a causa de dicha prescripción; se reconoce por la Administración que se aportó un certificado bancario sobre los costes del aval que no obra en el expediente, sin que se explicita la causa, por lo que no es posible valorar su contenido; por último, no figura en el expediente la razón por la que, motivadamente, se cuestione la autenticidad de la firma del certificado bancario. En efecto, al no figurar en el expediente el requerimiento no es posible conocer si está fundado dicho cuestionamiento. Todo ello teniendo en cuenta que el aval existió y que, obviamente, produjo unos costes de los que el interesado debe ser reembolsado -arts. 33.1 y 34.1.c) de la LGT-.

De acuerdo con lo anterior, este Consell entiende que por las citadas circunstancias producidas en el presente supuesto, el recurso debe estimarse y, en consecuencia, reembolsar al recurrente los costes del aval.»

SEGUNDA PARTE: INFORMES EMITIDOS A PETICIÓN DEL AYUNTAMIENTO

Durante el ejercicio 2021 el Consell Tributari ha formulado 22 informes a solicitud de los órganos municipales competentes.

Los informes sobre los proyectos de Ordenanzas fiscales constituyen los preceptivos del Consell Tributari, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2.1.b) de su Reglamento Orgánico. En todos ellos se formulan las consideraciones que suscitan las principales cuestiones planteadas, relativas especialmente a las modificaciones introducidas respecto de las Ordenanzas vigentes.

El examen de las Ordenanzas fiscales y los precios públicos que realiza el Consell se limita al análisis jurídico de los textos normativos que se someten al informe, quedando fuera de su competencia el estudio del expediente administrativo y de los preceptivos informes técnicos.

El Consell Tributari, en sesión de 28 de febrero de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal (OF) núm. 1.3, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. La solicitud de emisión de informe de fecha 9 de febrero de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de propuesta de modificación de la referida OF 1.3. El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

Tal y como recoge expresamente la referida petición de informe de fecha 9 de febrero de 2022, la modificación que se somete a informe del Consell Tributari deriva *“de l’aprovació del RDL 26/2021, pel que adapta el text refós de la Llei Reguladora d’Hisendes Locals a la recent jurisprudència del Tribunal Constitucional respecte a l’impost sobre l’increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (BOE 9 de novembre de 2021), i tenint en consideració que el RDL fixa un termini de 6 mesos per a l’aprovació de la modificació de l’ordenança fiscal de l’impost sobre l’increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.”*

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del referido Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1. Artículo 1 de la Ordenanza fiscal. Disposición general

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 1 de la referida OF, la nueva redacción del cual es la siguiente:

*“Art. 1 Disposición general.
De acuerdo con lo previsto en el artículo 59.2 en relación con el artículo 15, ambos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, se establece el*

impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, regulado por los artículos 104 a 110 de dicho texto refundido, de acuerdo con el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto al impuesto.”

En relación con esta propuesta de modificación –consistente en añadir, como último inciso del precepto, la referencia al RD Ley 26/2021–, el Consell Tributari no tiene nada a objetar en cuanto que se trata de la cita correcta de la normativa vigente aplicable.

2. Artículo 3 de la Ordenanza fiscal. Actos no sujetos

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 3 de la referida OF, la nueva redacción del cual es la siguiente:

“Art. 3 Actos no sujetos.

No están sujetos a este impuesto:

1. Las transmisiones de terrenos respecto de los cuales se constate la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores de los mencionados terrenos en las fechas de transmisión y de adquisición.

Por eso, la persona interesada al acreditar la inexistencia de incremento de valor tendrá que declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición, entendiéndose por personas interesadas, a estos efectos, las personas o entidades a que se refiere el artículo 106 del Real decreto legislativo 2/2004.

Para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición del terreno se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores, sin que a estos efectos puedan computarse los gastos o tributos que gravan las referidas operaciones: el que figure en el título que documente la operación o lo comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

Cuando se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición.

Si en el momento de la adquisición, se trataba de un solar sin edificar, el valor de transmisión del suelo se obtendrá conforme a lo que se indica en el párrafo anterior y si la transmisión se refiere a una entidad individualizada resultante de la declaración de obra nueva y constitución del régimen en propiedad horizontal de la edificación construida, el valor de adquisición del suelo que figure en el título que documente la adquisición se reducirá proporcionalmente aplicando a este valor el coeficiente de propiedad asignado a la entidad transmitida respecto al total inmueble. Si la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas de los párrafos anteriores tomando, en su caso, por el primero de los dos valores a comparar señalados anteriormente, el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En la posterior transmisión de los inmuebles a los que se refiere este apartado, para el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto

el incremento de valor de los terrenos, no se tendrá en cuenta el periodo anterior a su adquisición. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación a los supuestos de aportaciones o transmisiones de bienes inmuebles que resulten no sujetas en virtud de lo que se dispone en los apartados 2, 3 y 4 de este artículo o en la disposición adicional segunda de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

De conformidad con el artículo 103.2 de la Ley General Tributaria, no existirá obligación de resolver expresamente sobre la inexistencia de incremento de valor acreditada mediante la correspondiente declaración.

Sin embargo, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido la inexistencia de incremento de valor con motivo de la transmisión realizada, esta estará obligada a contestar a su petición en el sentido que corresponda, una vez se realicen las actuaciones de comprobación que en cada caso sean necesarias.

2. La extinción del derecho de usufructo por muerte de la persona usufructuaria.

3. El incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles.

4. Las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que se verifican en su favor y en su pago y las transmisiones que se hagan a los cónyuges como pago de sus haberes comunes. Salvo que sea de aplicación un régimen más favorable para el contribuyente, en los matrimonios sujetos al Derecho Civil Catalán se consideran bienes integrantes de la sociedad conyugal los bienes que, en concepto de compensación económica o para la división del objeto común o para la liquidación del régimen económico matrimonial, se adjudican a los cónyuges en conformidad con los artículos 232.5, 232.12, 232.22, 232.28, 232.29, 232.38 o 233.17 del Libro Segundo del Código Civil de Cataluña, aprobado por Ley 25/2010, de 29 de julio.

5. Las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos a consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial.

6. Las transmisiones de bienes relacionados en los apartados 2 y 3 de este artículo, hechas por los miembros de uniones estables de pareja, constituidas de acuerdo con las leyes que regulan las uniones de este tipo, siempre que hayan regulado en documento público sus relaciones patrimoniales.

7. Las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones de fusión o escisión de empresas, así como de las aportaciones de inmuebles integrados en ramas de actividad, a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre Sociedades, a excepción de las previstas en el artículo 87 del mismo texto legal cuando no se integren en una rama de actividad.

8. Las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana que se hagan como consecuencia de las operaciones relativas a los procesos de adscripción a una sociedad anónima deportiva de nueva creación, siempre que se ajusten plenamente a las normas previstas en la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del deporte, y en el Real Decreto 1084/1991, de 5 de julio, sobre las sociedades anónimas deportivas.

9. Las transmisiones de terrenos a que den lugar las operaciones de reparto equitativo de beneficios y cargas por aportación de los propietarios incluidos en la actuación de transformación urbanística, ya sea hecha de manera voluntaria o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones a favor de los mencionados propieta-

rios en proporción a los terrenos que hayan aportado, en los términos establecidos en el artículo 23.7 del Real decreto legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del suelo y rehabilitación urbana.

Cuando el valor de las parcelas adjudicadas a un propietario exceda del que proporcionalmente corresponda a los terrenos aportados por el mismo, el exceso de adjudicación estará sujeto a este impuesto.

10. Las aportaciones o transmisiones de bienes inmuebles efectuadas a la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria regulada en la disposición adicional séptima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

11. Las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria a entidades participadas directa o indirectamente por la propia Sociedad en al menos el 50 por ciento del capital, fondos propios, resultados o derechos de voto de la entidad participada en el momento inmediatamente anterior a la transmisión, o como consecuencia de la transmisión.

12. Las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, o por las entidades constituidas por esta para cumplir su objeto social, a los fondos de activos bancarios, a que se refiere la disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre.

13. Las aportaciones o transmisiones que se produzcan entre los fondos mencionados durante el periodo de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a los fondos, previsto en el apartado 10 de la misma disposición adicional décima.

14. En la posterior transmisión de los terrenos mencionados, se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido a causa de la transmisión derivada de las operaciones no sujetas a este impuesto.”

Las modificaciones propuestas en relación con este precepto consisten en la inclusión, en los apartados 1 y 2, de dos nuevos supuestos de no sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y en la necesaria y consecuente reenumeración del resto de supuestos de no sujeción que ya se preveían en el texto original y que se mantienen en el nuevo.

2.1. Apartado 1 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal

Se aprecia, en cuanto al apartado 1 de este artículo 3, que el texto propuesto es prácticamente una transcripción literal del apartado 5 que el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, introduce en el artículo 104 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el RD Legislativo 2/2004, de 5 marzo. No obstante, la propuesta de modificación también incluye algunos párrafos que no se contemplan en el referido RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre y que conviene analizar particularmente. En concreto, los párrafos quinto y el último del apartado primero del art. 3 que se examinan seguidamente.

2.1.1. Párrafo quinto del apartado 1 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal

En el párrafo quinto del apartado 1 del artículo 3 dice el texto que ahora se informa:

“Si en el momento de la adquisición, se trataba de un solar sin edificar, el valor de transmisión del suelo se obtendrá conforme a lo que se indica en el párrafo anterior y si la transmisión se refiere a una entidad individualizada resultante de la declaración de obra nueva y constitución del régimen en propiedad horizontal de la edificación construida, el valor de adquisición del suelo que figure en el título que documente la adquisición se reducirá proporcionalmente aplicando a este valor el coeficiente de propiedad asignado a la entidad transmitida respecto al total inmueble.”

A través de esta previsión el Ayuntamiento de Barcelona recoge de forma expresa un supuesto de hecho que la casuística del impuesto le presenta habitualmente en la gestión del mismo, por lo cual, su regulación específica es pertinente para dotar de una mayor claridad a la norma y contribuir a mejorar la seguridad jurídica de los contribuyentes, dado que, la consecuencia jurídica que la propuesta de modificación de la ordenanza liga a este supuesto concreto es coherente con la nueva redacción del artículo 104.5 del TRLRHL y, en particular, con lo que prevé el párrafo cuarto de este artículo 3.1 de la OF, de idéntico contenido al del párrafo tercero del art. 104.5 del TRLRHL, la redacción del cual es consistente con la jurisprudencia del Tribunal Supremo en la materia (STS 430/2021, de 4 de febrero, recurso de 4847/2019), según la cual:

“Cuando se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición”.

2.1.2. Últimos párrafos del apartado 1 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal. Obligación de resolver

Concluye el apartado 1 de este artículo 3 preceptuando:

“De conformidad con el artículo 103.2 de la Ley General Tributaria, no existirá obligación de resolver expresamente sobre la inexistencia de incremento de valor acreditada mediante la correspondiente declaración.

Sin embargo, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido la inexistencia de incremento de valor con motivo de la transmisión realizada, esta estará obligada a contestar a su petición en el sentido que corresponda, una vez se realicen las actuaciones de comprobación que en cada caso sean necesarias.”

Por su parte, el art.103.2 de la Ley General Tributaria (LGT) establece:

“1. La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.

2. No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición. (...)”

En relación a esta propuesta de modificación el Consell Tributari entiende que el art. 103.2 de la LGT invocado no es aplicable porque no nos encontramos ante el ejercicio de un derecho que solo tiene que ser comunicado por el obligado tributario sino que nos encontramos ante el desempeño de un deber de declarar que da lugar al inicio de un procedimiento de aplicación de los tributos, tal y como expresamente señala el art. 107.5 TRLRHL en la redacción dada por el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, y dado que tampoco se hace referencia a supuestos “*en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados*”.

2.2. Apartado 2 del artículo 3 de la propuesta de Ordenanza fiscal. Consolidación del dominio

El artículo 3.2 de la propuesta de modificación de la ordenanza fiscal que se examina incorpora un nuevo supuesto de no sujeción que no prevé el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, pero que está plenamente consolidado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo (a partir de la Sentencia dictada en fecha 16/1/1999), que ha sido aplicada de forma reiterada por este Consell Tributari, y que no se ve afectada por la nueva regulación del IIVTNU que establece el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre.

Finalmente, respecto a la correspondiente reenumeración de los apartados de este artículo 3 de la OF, este Consell no tiene nada a objetar, dado que responde a una necesidad de técnica normativa.

3. Artículo 5 de la Ordenanza fiscal. Base imponible

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 5 de la referida OF, la nueva redacción del cual es la siguiente:

“Art. 5 Base imponible.

1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos manifiesto en el momento del devengo y experimentado en el periodo de tiempo transcurrido entre la adquisición del terreno o del derecho por parte del transmitente y la nueva transmisión o, en según el caso, la constitución del derecho real de goce, con un periodo máximo de veinte años.

Para determinar el importe del incremento a que se refiere el apartado anterior y sin perjuicio de lo que se establece en el apartado 4 de este artículo, se multiplicará el valor del terreno en el momento del devengo, calculado de acuerdo con lo establecido en el apartado siguiente, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación de acuerdo con lo previsto en el apartado 3.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de estos en el momento del devengo será el que tengan determinado en el referido momento a efectos del Impuesto sobre

Bienes inmuebles. Cuando el terreno, todavía siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento de devengo del impuesto, no tenga determinado el valor catastral en el referido momento, el Ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo el mencionado valor al momento del devengo.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 3 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) anterior que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculados mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y, en particular, de la forma que se indica a continuación:

USUFRUCTO

1.- El valor del usufructo temporal es proporcional al valor del terreno, a razón del 2% por cada periodo de un año, sin que nunca exceda el 70%.

2.- En los usufructos vitalicios, se considera que el valor es igual al 70% del valor total del terreno si el usufructuario tiene menos de veinte años. Este valor aminora a medida que la edad aumenta en la proporción del 1% menos por cada año más, con el límite mínimo del 10% del valor total.

3.- Si el usufructo constituido a favor de una persona jurídica se establece para un plazo superior a treinta años o por un tiempo indeterminado, se tiene que considerar fiscalmente una transmisión de plena propiedad sujeta a condición resolutoria.

4.- En caso de que haya dos o más usufructuarios vitalicios sucesivos, hay que valorar cada usufructo sucesivo teniendo en cuenta la edad del usufructuario respectivo.

5.- En caso de que se produzca la transmisión del derecho de usufructo o de la nuda propiedad del inmueble, se deberá calcular el valor del derecho transmitido teniendo en cuenta la edad de la persona usufructuaria en el momento de la transmisión.

USO Y MORADA

El valor de los derechos reales de uso y morada es el que resulta de aplicar el 75% del valor del terreno sobre el cual se ha impuesto, de acuerdo con las reglas correspondientes a la valoración de los usufructos temporales o vitalicios, según los casos.

NUDA PROPIEDAD

El valor del derecho de la nuda propiedad se fijará de acuerdo con la diferencia entre el valor del usufructo, uso o morada y el valor total del terreno.

En los usufructos vitalicios que, a la vez, sean temporales, la nuda propiedad se valora aplicando, de las reglas anteriores, aquella que le atribuya menos valor.

En el usufructo a que se refiere su apartado 4, la nuda propiedad se valorará según la edad del más joven de los usufructuarios instituidos.

DOMINIO ÚTIL, DIRECTO Y MEDIO

El valor del dominio útil es la diferencia entre el valor del dominio directo o medio y el del terreno.

El valor del dominio directo o medio con derecho a laudemio se calcula de acuerdo

con los preceptos del artículo 565 del Libro quinto del Código civil de Cataluña aprobado por la Ley 5/2006, de 10 de mayo.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho a realizar la construcción bajo el suelo, sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 3 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) que represente, respecto de aquel, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificados una vez construidas aquellas.

d) En el supuesto de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en el párrafo a) del apartado 2 anterior fuera inferior, supuesto en el cual prevalecerá este último sobre el justiprecio.

e) Los derechos reales de superficie se imputan por el capital, precio o valor que las partes hayan pactado al constituirlos, si es igual o superior que el que resulte de la capitalización al interés legal del dinero de la renta o pensión anual; o éste si aquél fuese menor. En ningún caso el valor así imputado debe ser superior al que tengan determinado en el momento de la transmisión a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles.

f) En caso de sustituciones, reservas, fideicomisos e instituciones sucesorias forales, se aplicarán las normas de tributación del derecho de usufructo, salvo que el adquirente tenga la facultad de disponer de los bienes; en este supuesto, se debe liquidar el impuesto por el dominio pleno.

3. El periodo de generación del incremento de valor será el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el referido incremento. En los supuestos de no sujeción, salvo que por ley se indique otra cosa, para el cálculo del periodo de generación del incremento de valor puesto de manifiesto en una posterior transmisión del terreno, se tomará como fecha de adquisición, a los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, aquella en la que se produjo el anterior devengo del impuesto.

En el cómputo del número de años transcurridos se tomarán años completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de año. En el caso de que el periodo de generación sea inferior a un año, a excepción de las transmisiones gratuitas por causa de muerte, en las cuales solo se consideran los años completos que integran el periodo impositivo, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones del mes.

El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado de acuerdo con lo establecido en los apartados anteriores, será el siguiente:

<i>Período de generación</i>	<i>Coeficiente</i>
<i>Inferior a 1 año</i>	
<i>(excluidas las transmisiones gratuitas mortis causa):</i>	
1 mes	0,003
2 meses	0,006
3 meses	0,010
4 meses	0,013
5 meses	0,016
6 meses	0,020
7 meses	0,023
8 meses	0,026
9 meses	0,030
10 meses	0,033
11 meses	0,036
12 meses (1 año)	0,040
1 año	0,13
2 años	0,15
3 años	0,16
4 años	0,17
5 años	0,17
6 años	0,16
7 años	0,12
8 años	0,10
9 años	0,09
10 años	0,08
11 años	0,08
12 años	0,08
13 años	0,08
14 años	0,10
15 años	0,12
16 años	0,16
17 años	0,20
18 años	0,26
19 años	0,36
Igual o superior a 20 años	0,45

4. Cuando, a instancia del sujeto pasivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.1 de esta ordenanza, se constate que el importe del incremento de valor es inferior al importe de la base imponible determinada de acuerdo con los apartados precedentes de este artículo, se tomará como base imponible el importe del referido incremento de valor.”

Esta propuesta de modificación viene impuesta por la aprobación del RD Ley 26/2021, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto al Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (BOE 9 de noviembre de 2021).

El texto del artículo 5 de la OF que se informa reproduce de forma prácticamente literal el artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales en la nueva redacción dada por el referido RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, en cuanto a la regulación de la base imponible del impuesto. Las únicas diferencias que se observan al respecto son objeto de consideración seguidamente.

3.1 Artículo 5.2. letra a) de la Ordenanza fiscal. Valor catastral consecuencia de una ponencia de valor que no refleja las modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la ponencia

El texto del artículo 5.2.a de la Ordenanza fiscal que se examina reproduce los párrafos primero y tercero del artículo 107.2.a del TRLRHL en su nueva redacción. No incluye los párrafos segundo y cuarto del texto legal. Esta exclusión tiene un alcance diferente en uno y otro caso. En el primer caso (art. 107.2.a, párrafo tercero TRLRHL) se habilita al Ayuntamiento para que pueda liquidar el impuesto, provisionalmente primero y definitivamente después, cuando el valor del IBI que resulte aplicable en el momento del devengo sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje las modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de las mencionadas ponencias. En el segundo (art. 107.2.a, párrafo cuarto, TRLRHL), se habilita al Ayuntamiento para que, con carácter potestativo, establezca en la correspondiente OF un coeficiente reductor sobre el valor al que se refieren los párrafos anteriores. Por lo tanto, si bien la exclusión en la OF de lo que prevé el párrafo cuarto del art. 107.2.a) TRLRHL, resulta lógica y plenamente justificada, puesto que se trata de una habilitación dirigida al Ayuntamiento para incorporar o no en su OF una determinada regulación, en el caso de la exclusión de lo que prevé el párrafo segundo del art. 107.2.a) TRLRHL, nos encontramos con una regulación que podría ser aplicada por el Ayuntamiento con independencia de su recepción o no en la correspondiente OF.

En consecuencia, se considera conveniente a fin del principio de seguridad jurídica, la incorporación del párrafo segundo del art. 107.2.a) TRLRHL en el texto de la OF. Máxime cuando la OF actualmente vigente, cuya modificación se está proponiendo, ya contiene una norma similar (art.5.3 de la Ordenanza fiscal vigente).

3.2 Artículo 5.2. b), e) y f) de la Ordenanza fiscal

La propuesta de modificación de la OF incorpora en su artículo 5.2 letras b), e) y f), unas previsiones no contenidas en el citado art. 107 del TRLRHL. Estas previsiones contienen regulaciones específicamente previstas para supuestos de hecho concretos –derechos reales de goce limitativos del dominio (usufructo; uso y morada; nuda propiedad; dominio útil, directo y medio), derechos reales de superficie y sustituciones, reservas, fideicomisos e instituciones sucesorias forales–. Nuevamente

en este punto el Consell Tributari considera pertinentes estas previsiones expresas de supuestos de hecho que la casuística del impuesto presenta habitualmente dado que esta técnica normativa contribuye a clarificar la norma y a aumentar la seguridad jurídica de los contribuyentes. Además, esta regulación, que desarrolla la remisión al ITPAJD que realiza el art. 107.2 b del TRLRHL, ya estaba recogida en la ordenanza actualmente vigente y no resulta afectada por la nueva regulación del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre.

3.3 Artículo 5.3 de la Ordenanza fiscal

En relación con el apartado 3 del artículo 5 el texto propuesto se ajusta a las previsiones contenidas en el artículo 107 del TRLRHL según la nueva redacción dada por el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre, excepto en lo referente a la regulación del coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo para las transmisiones inferiores a un año. En este punto observamos que la OF además de excluir de gravamen las transmisiones gratuitas *mortis causa*, no prevé un único coeficiente, sino que establece un coeficiente determinado para cada uno de los meses (dentro del año) que configuran los diferentes periodos liquidables. Esta regulación encuentra su fundamento en el artículo 51.1 de la Ley 1/2006 de Régimen Especial del Municipio de Barcelona y es de conformidad con el informe del Consell Tributari (CT 1416/21) aprobado en sesión de fecha 19.01.2022.

En todo caso, dado que todos los coeficientes previstos por el Ayuntamiento de Barcelona en el artículo 5.3 de su OF –tanto para las transmisiones inferiores en un año como para las superiores en un año– no superan los coeficientes máximos establecidos por el artículo 107 del TRLRHL según la nueva redacción dada por el RDL 26/2021, de 8 de noviembre, el Consell Tributari no advierte ningún reproche de legalidad al respecto.

4. Artículo 11.7 de la Ordenanza fiscal. Gestión del impuesto. Régimen general de la comprobación de las autoliquidaciones

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del apartado 7 del artículo 11 de la referida OF, relativo a la gestión del impuesto, la nueva redacción del cual es la siguiente:

“Art. 11 Gestión del impuesto.

(...)

7. En los supuestos de no incremento de valor del terreno mencionados en el artículo 3.1 de esta ordenanza, la persona obligada tendrá que aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición, para acreditar la referida inexistencia de incremento de valor de los terrenos, en los mismos plazos referidos al apartado tercero de este artículo.”

Esta previsión que se propone incorporar al apartado 7 del artículo 11 de la propuesta de OF consiste en recoger la obligación de aportar los títulos que documenten la transmisión y adquisición para acreditar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos que establece el artículo 3.1 de la propia OF coincidente con la

que recoge la nueva redacción del artículo 104.5 del TRLRHL por lo cual no merece ningún reproche de legalidad.

Asimismo, en relación a esta propuesta de modificación del artículo 11 de la OF relativo a la gestión del impuesto, se observa que convendría incluir también, para una mayor seguridad jurídica, la regulación general de comprobación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana a que expresamente se refiere el artículo 110.4 del TRLRHL en la nueva redacción del RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre.

V.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari no observa, en la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración, ninguna infracción del ordenamiento jurídico, con las observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe, con excepción de lo que se ha dicho respecto a los dos últimos párrafos del apartado 1 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal.

2.- Informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la aprobación de un precio público por los servicios de autoconsumo de energía renovable generada en instalaciones fotovoltaicas municipales. (Exp. 208/22)

El Consell Tributari, en sesión del día 13 de julio de 2022, en conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la aprobación de un precio público por los servicios de autoconsumo de energía renovable generada en instalaciones fotovoltaicas municipales.

La solicitud de emisión de informe de fecha 27 de mayo de 2022 se acompaña de una Memoria justificativa de la necesidad de establecer un precio público para poder autoconsumir energía de instalaciones municipales en Barcelona, de la propuesta de precios públicos por los servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales en Barcelona dentro de la regulación general de los precios públicos y el informe de conformidad de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda.

El examen que realiza el Consell Tributari se limita al análisis de los aspectos jurídicos puestos de manifiesto en el expediente.

INFORME

I.- Antecedentes normativos

En primer lugar, antes de analizar la propuesta de texto normativo de un nuevo precio público como contraprestación de servicios relativos al autoconsumo de energía producida en instalaciones municipales, se tiene que hacer referencia a las normativas europea, estatal y autonómica que regulan las diversas formas del uso y consumo de las energías renovables.

La Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo de 11 de diciembre del 2018, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables, establece que los Estados miembros tienen que garantizar que los consumidores tengan derecho a convertirse en autoconsumidores de energías renovables, así como que las instalaciones de los autoconsumidores de energías renovables pueden ser propiedad de un tercero o estar gestionadas por un tercero en cuanto a la instalación, el funcionamiento, incluida la medición y el mantenimiento.

En la normativa estatal la ley 24/2013, de 26 de diciembre, del sector eléctrico, en su artículo 9, en la redacción dada por el Real decreto ley 15/2018, de 5 de octubre, de medidas urgentes para la transición energética y la protección de los consumidores, se desarrolla el concepto de autoconsumo de energía eléctrica y las diferentes modalidades, en los términos siguientes:

“Artículo 9. Autoconsumo de energía eléctrica.

1. A los efectos de esta Ley, se entenderá por autoconsumo el consumo por parte

de uno o varios consumidores de energía eléctrica proveniente de instalaciones de producción próximas a las de consumo y asociadas a los mismos.

Se distinguen las siguientes modalidades de autoconsumo:

a) Modalidades de suministro con autoconsumo sin excedentes. Cuando los dispositivos físicos instalados impidan la inyección alguna de energía excedentaria a la red de transporte o distribución. En este caso existirá un único tipo de sujeto de los previstos en el artículo 6, que será el sujeto consumidor.

b) Modalidades de suministro con autoconsumo con excedentes. Cuando las instalaciones de generación puedan, además de suministrar energía para autoconsumo, inyectar energía excedentaria en las redes de transporte y distribución. En estos casos existirán dos tipos de sujetos de los previstos en el artículo 6, el sujeto consumidor y el productor.”

...”

El Real Decreto 244/2019, de 5 de abril, regula las condiciones administrativas, técnicas y económicas del autoconsumo de energía eléctrica.

El Real Decreto ley 23/2020, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica, establece medidas para el desarrollo ordenado y el impulso de las energías renovables.

Posteriormente, la Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética, establece los objetivos del acuerdo de París, adoptado el 12 de diciembre de 2015, firmado por España el 22 de abril de 2016 y publicado en el BOE el 2 de febrero de 2017. Los objetivos mínimos para el 2030 serán llegar a una penetración de energías de origen renovable en el consumo de energía final de, al menos, un 42% y llegar a un sistema eléctrico con, al menos, un 74% de generación a partir de energías de origen renovable.

En Cataluña la ley 16/2017, del 1 de agosto, del cambio climático, respecto las energías renovables establece en el artículo 19:

“Article 19. Energia.

1. Les mesures que s'adoptin en matèria d'energia han d'anar encaminades a la transició energètica cap a un model cent per cent renovable, desnuclearitzat i descarbonitzat, neutre en emissions de gasos d'efecte hivernacle, que redueixi la vulnerabilitat del sistema energètic català i en garanteixi el dret a l'accés a l'energia com a bé comú, i concretament han d'anar encaminades a:

a) Promoure les mesures necessàries a l'àmbit de l'estalvi i l'eficiència energètica perquè el consum final d'energia l'any 2030 sigui un mínim del 32,5% inferior respecte del tendencial, en el marc de la normativa estatal bàsica en matèria d'energia.

b) Promoure les energies renovables, que s'han de desenvolupar, sempre que sigui possible, aprofitant espais ja alterats per l'activitat humana per tal de minimitzar l'ocupació innecessària del territori i prioritzar l'ocupació de les cobertes de les edificacions i altres construccions auxiliars, incloses les pèrgoles dels aparcaments de vehicles, i l'ocupació del sòl diferent del no urbanitzable, i, dins del sòl no urbanitzable, els espais agraris en desús.

c) Promoure les mesures necessàries a l'àmbit de les energies renovables perquè el

consum elèctric de Catalunya provingui –en un 50% l’any 2030 i un 100% l’any 2050– d’aquestes fonts renovables, prioritzant la proximitat de la producció elèctrica de origen renovable als centres de consum.

c) bis Aprovar l’objectiu que almenys el 30 % de l’energia elèctrica renovable de nou desenvolupament a implantar a l’horitzó del 2030 sigui distribuïda i participada en la propietat o finançament per la ciutadania, les petites i mitjanes empreses, les administracions locals, les operadores i les comunitats energètiques ciutadanes i les comunitats d’energies renovables.

d) L’adopció de mesures de caràcter normatiu que afavoreixin l’autoconsum energètic a partir d’energies renovables i la participació d’actors locals en la producció i la distribució d’energia renovable.

e) El foment de la generació d’energia distribuïda i noves opcions en distribució i contractació de subministraments, i la implantació de xarxes de distribució d’energia intel·ligents i xarxes tancades.

...”

El Decreto Ley 16/2019, de 26 de noviembre, de medidas urgentes para la emergencia climática y el impulso a las energías renovables, establece en el artículo 1:

“Article 1. Objecte.

Aquesta norma té com a objecte:

a) Adoptar mesures urgents per fer front a la situació d’emergència climàtica mitjançant una transició ecològica i energètica que permeti assolir en el termini més breu possible els objectius fixats a la Llei 16/2017, de l’1 d’agost, del canvi climàtic. ...”

Por todo ello, en la Memoria justificativa sobre la necesidad de establecer un precio público para poder autoconsumir energía de instalaciones municipales en Barcelona figura como antecedente que el Ayuntamiento de Barcelona presentó el 15 de enero de 2020 la declaración de emergencia climática, para reforzar y acelerar las acciones previstas en el Plan Clima, así como para incrementar la contribución de la ciudad a la reducción de emisiones globales, incrementando la ambición, poniendo como hito la reducción en 2030 de un 50% de las emisiones de gases con efecto invernadero respecto los valores de 1992 y ser neutro en carbono en 2050.

Se pone de relieve que el objetivo es tener una ciudad donde la autogeneración y el autoconsumo esté generalizado y se convierta en cotidianidad en la ciudad.

Y que con este objetivo el Ayuntamiento se plantea el poder poner a disposición de los consumidores residenciales y terciarios una parte de la energía generada por las instalaciones fotovoltaicas municipales que se establezcan a efectos del autoconsumo compartido recibiendo a cambio una contraprestación económica que permita al Ayuntamiento recuperar la inversión hecha dentro del periodo de vida útil de la instalación, así como los costes de mantenimiento y gestión de las mencionadas instalaciones.

Con esta iniciativa, se afirma que se pretende dar posibilidades a cualquier consumidor de poder cubrir una parte de su consumo a partir de energía renovable

generada en la propia ciudad, con independencia de tener disponibilidad de acceso al sol o posibilidad de colocar una instalación propia de generación en su edificio.

II.- Proyecto normativo

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 2.3 de la Regulación general de los precios públicos, el objeto de la cual es la enumeración concreta de los servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones fotovoltaicas municipales en Barcelona, la modificación del artículo 12 relativo a la fecha de vigencia y la modificación del Anexo III relativo a los precios públicos del Àrea d'Ecologia Urbana, introduciendo un apartado 3.6 en que se establecen los precios públicos de los servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales en Barcelona.

El procedimiento para la modificación de la Regulación general de los precios públicos tendrá que ajustarse a las previsiones legales contenidas en el artículo 127 del RD Legislativo 2/1004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable incluyendo el informe técnico-económico, deberá reunir los requisitos correspondientes como se verá más adelante.

Se acompaña al expediente de proyecto normativo, que se somete al informe de este Consell Tributari, la citada Memoria justificativa de la necesidad de establecer un precio público para poder autoconsumir energía de instalaciones municipales en Barcelona y el informe técnico de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat. Posteriormente, el 6 de julio se ha recibido en este Consell Tributari el informe de impacto de género de la Direcció de Serveis de Gènere i Polítiques del Temps.

El Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa:

A.- Presupuesto de hecho

Se da nueva redacción en el artículo 2.3 de la Regulación general de los precios públicos en los siguientes términos:

“Art.2º (...)

3. Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones cuando concurren cualquiera de las circunstancias señaladas en el apartado 1 de este artículo, que correspondan a los conceptos siguientes:

....

-Servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales en Barcelona.

...”.

Se tipifica, por lo tanto, un nuevo supuesto de hecho constitutivo de un precio público, la naturaleza del cual se tiene que analizar a la luz de lo preceptuado en los artículos 41, 42 y sucesivos del TRLRHL en los que se prevé el régimen jurídico de los precios públicos.

Así el artículo 41 del TRLRHL establece:

“Artículo 41. Concepto.

Las entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1.B) de esta ley.”

El artículo 20.1.B) referido en el anterior precepto dispone:

“Artículo 20. Hecho imponible.

1. (...)

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

B) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.”

De la información contenida en la Memoria justificativa se desprende que los servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales en Barcelona son de recepción voluntaria, pues no vienen impuestos por disposiciones legales o reglamentarias y, por otra parte, tienen que ser solicitados por las personas consumidoras. En consecuencia, tampoco se tienen que considerar servicios imprescindibles para la vida privada o sociales de los usuarios y, por último, se trata de servicios que pueden ser prestados por el sector privado, lo mismo que se realiza por las diversas empresas comercializadoras de electricidad.

Pues bien, se puede afirmar que en la prestación de servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales no se da ninguno de los requisitos que prevé el artículo 20.1.B) del TRLRHL para la consideración de la contraprestación de los servicios o actividades como una tasa.

Por otra parte, el artículo 42 del TRLRHL establece que no podrán ser objeto de precios públicos determinados servicios y actividades.

“Artículo 42. Servicios y actividades excluidas.

No podrán exigirse precios públicos por los servicios y actividades enumerados en el artículo 21 de esta ley.

Artículo 21. Supuestos de no sujeción y de exención.

1. Las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes:

- a) Abastecimiento de aguas en fuentes públicas.
- b) Alumbrado de vías públicas.
- c) Vigilancia pública en general.
- d) Protección civil.
- e) Limpieza de la vía pública.
- f) Enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

2. El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional.”

Los servicios de autoconsumo de energía de las instalaciones municipales no son ninguno de los servicios incluidos en el artículo 21 del TRLRHL, de manera que se da, por lo tanto, cumplimiento del artículo 42 del TRLRHL y podrán ser objeto de precios públicos.

Al tratarse tanto de instalaciones y servicios de titularidad municipal como de actividades que serán prestadas por el propio Ayuntamiento, sin que la Memoria justificativa indique otra forma de gestión, la correspondiente contraprestación se regulará por las normas de derecho público y puede ser constitutiva de un precio público.

En la propuesta de texto normativo, en el artículo 2.3, se establece que tendrá la consideración de precio público la contraprestación por los servicios relativos al autoconsumo de energía de instalaciones municipales en Barcelona, pero no se define en qué consisten estos servicios, tampoco si tienen que ser más bien calificados como actividades o se puede hablar conjuntamente de servicios y actividades relacionadas con el autoconsumo de energía.

Este Consell Tributari considera que el Ayuntamiento, como productor de energía en las instalaciones fotovoltaicas ubicadas a tal efecto, lo que hará, en primer lugar, será ofrecer a las posibles personas consumidoras la posibilidad de compartir el consumo de la energía producida y dar instrucciones sobre cómo acceder a este autoconsumo, actuaciones que se pueden calificar como servicio. Por otra parte, y de manera inherente a lo anterior, el Ayuntamiento también desarrollará actividades dirigidas a seleccionar a los posibles consumidores, a verter la electricidad en la red de distribución, al mantenimiento de las instalaciones y a la gestión de toda la operativa del autoconsumo y al asesoramiento a las personas consumidoras, entre otras actividades.

B.- Regulación del precio público

En el número 3.6 del Anexo III. Área de Ecología Urbana, se regula el régimen concreto del precio público con el contenido siguiente:

“ANEXO III. PRECIOS PÚBLICOS DEL ÁREA DE ECOLOGÍA URBANA

(...)

3.6 PRECIOS PÚBLICOS DEL SERVICIO RELATIVO AL AUTOCONSUMO DE ENERGÍA DE INSTALACIONES MUNICIPALES EN BARCELONA

Se establece un precio por el servicio de autoconsumo de energía producida en instalaciones municipales fotovoltaicas situadas en un espacio municipal, una cubierta o un elemento del espacio público, o incluso en un espacio privado.

La instalación compartirá la generación con diferentes consumidores seleccionados por el procedimiento oportuno a un radio de 500 metros de la instalación de generación mediante la asignación de una determinada potencia.

La unidad o cuota de reparto mínima de cada instalación será de 500W.

La cuota anual para tener derecho a esta potencia será la establecida en el anexo de estos precios.

ANEXO

<i>Cuota anual a cobrar por cada 500W de potencia compartida</i>	70 €
<i>Cuota en el caso de personas en situación de exclusión residencial, de acuerdo con aquello previsto en la Ley 24/2015 o en situación de vulnerabilidad apreciada por los Servicios Sociales municipales</i>	0 €

Sobre estas tarifas se aplicará el IVA al tipo aplicable, en conformidad con la normativa aplicable en el momento del devengo del precio.

Esta regulación empezará a regir a partir del día de su publicación en el BOPB y continuará vigente mientras no se acuerde la modificación o derogación.”

Se define el supuesto de hecho como servicio de autoconsumo de energía producida en instalaciones municipales fotovoltaicas situadas en un espacio municipal, una cubierta o un elemento del espacio público, o incluso en un espacio privado.

Pero como se ha expuesto en el apartado “A” se tendría que especificar cuáles serán los servicios y actividades que se prestarán y desarrollarán relativas al autoconsumo.

A continuación se regula que la instalación “compartirá la generación” con diferentes consumidores seleccionados por el procedimiento oportuno en un radio de 500 metros de la instalación de generación mediante la asignación de una determinada potencia.

Pero hay que indicar que, en rigor, lo que se compartirá no es la generación de la energía, pues la generación se produce en las instalaciones de titularidad exclusiva municipal, sino que se compartirá la energía generada por la instalación. Por lo tanto, se recomienda la modificación de este párrafo indicando que lo que se comparte es la energía generada.

Por otro lado, en la medida que la actuación municipal supone otorgar a los consumidores una posición jurídica de ventaja con un contenido económico, su selección tendrá que ser efectuada por medio de un procedimiento de pública concurrencia competitiva, de acuerdo con las bases aprobadas por decreto de la Alcaldía a tal efecto, y así respetar los principios de publicidad, transparencia, igualdad, no discriminación, eficacia y eficiencia establecidos en la legislación de régimen jurídico del sector público .

También sería adecuado indicar que la potencia a asignar a los consumidores se determinará en las bases del procedimiento de pública concurrencia competitiva, dado que en la regulación solo consta la potencia mínima.

Se observa que no consta ninguna referencia al nacimiento de la obligación de pago. Al respecto, el artículo 46 del TRLRHL establece que la obligación de pagar el precio público nace desde que se inicia la prestación del servicio o la realización de la actividad, en el mismo sentido que el artículo 5 de la regulación general de los precios públicos.

C.- Cuota y costes del precio público

Por lo que se refiere a la cuantía de la cuota del precio público, el artículo 25.1 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos establece:

“1. Los precios públicos se determinarán a un nivel que cubra, como mínimo, los costes económicos originados por la realización de las actividades o la prestación de los servicios o a un nivel que resulte equivalente a la utilidad derivada de los mismos.”

En consonancia con el anterior precepto, el artículo 44 del TRLRHL establece que el importe de los precios públicos tendrá que cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o la actividad realizada.

Respecto la justificación de los costes económicos de los precios públicos, el artículo 26.2 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos dispone:

“2. Toda propuesta de establecimiento o modificación de la cuantía de precios públicos deberá ir acompañada de una memoria económico-financiera que justificará el importe de los mismos que se proponga y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes.”

Este Consell Tributari tiene que señalar que, para que no ofrezcan dudas de legalidad, los precios públicos tienen que contar con la suficiente y necesaria motivación, acreditación y fundamentación técnica recogida en la Memoria técnico-económica.

En la Memoria justificativa de la necesidad de establecer un precio público para poder autoconsumir energía de instalaciones municipales en Barcelona, se incluye un apartado que se denomina “justificación del precio y revisiones”, a partir de unas hipótesis del coste de la instalación, el precio de la energía en factura, el precio base de recuperación y costes de operativa y mantenimiento. Es decir, no se diferencian los costes de los servicios y actividades de lo que se considera justificación y explicación sobre que la cuantía que se pagará será inferior al precio de la energía sin autoconsumo. Se incluye el precio de la energía en la justificación del coste del precio público, pero no tiene que ser un parámetro del coste, dado que el precio de la energía no incide en la instalación fotovoltaica, ni en el resto de servicios y actividades que preste y realice el Ayuntamiento por el autoconsumo. El precio de la energía será el establecido en cada momento por las empresas comercializadoras y será el menor consumo y, por lo tanto, reducción en la factura de la electricidad, la que sea uno de los motivos por los cuales las personas usuarias decidan solicitar el autoconsumo, teniendo en cuenta que según sea el consumo, la factura de la electricidad variará.

En cuanto a la justificación del precio público se indica que el coste de la instalación es de 2,88 €/Wp (IVA incluido), siendo una media del coste de las últimas actuaciones que se han desarrollado a nivel de generación municipal, tanto en cubiertas como en espacio público, pero no se relacionan cuales han sido los costes de estas últimas actuaciones, ni su localización. Tampoco se detalla la motivación de los 200€ como coste de operativa y mantenimiento.

Lo que se acaba de señalar obliga a este Consell Tributari a llamar la atención sobre las exigencias respecto a los informes técnicos económicos que está sosteniendo una ya reiterada jurisprudencia. A título de ejemplo, recientemente la Sentencia nº 2609, de fecha 30 de junio de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala del Contencioso-administrativo, Sección Primera, Recurso Ordinario 464/2020 D, en su fundamento de derecho tercero señala que:

“(…)

La sentencia de fecha 24/2/2014 dictada por la Sección 2ª de la Sala contencioso administrativa del TS (R. CASACION 3721/2010), seguida por esta misma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC en sentencia de fecha 4/2/2021, entre otras, que: “La Memoria económico financiera ha de contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que la aprobación de la Memoria económico financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias.

Pues bien, el informe técnico económico que obra en el expediente se limita a fijar el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquél. Sin embargo, no basta un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLHL (establecer unos costes del servicio para terminar afirmando que la cuantía de la tasa no supera dicho coste, calculando la cuota con un método puramente matemático) sino que para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de manera que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre sus usuarios.

(…)

En este sentido, procede traer a colación la sentencia de fecha 4/2/2021 dictada por esta misma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC (R.1360/2020): “La ausencia formal del documento o la insuficiente justificación de los valores de mercado en el estudio económico financiero que justifiquen el importe de la exacción, supone un vicio de nulidad que afecta a la propia Ordenanza y a las liquidaciones giradas en aplicación de la misma”.

Por lo tanto, a pesar que el precio público que nos ocupa no sea una tasa, a la vista de la posición rigurosa mantenida por el TSJC, es del todo conveniente justificar motivadamente y suficientemente los valores que sirven de base al importe de la exacción.

Se prevé que la cuota será de 0 euros en el caso de personas en situación de exclusión residencial, de acuerdo con lo previsto en la Ley 24/2015 o en situación de vulnerabilidad apreciada por los Servicios Sociales municipales, apreciación que se tendrá que realizar de acuerdo con la normativa correspondiente. No hay nada a objetar, de acuerdo con lo establecido en el artículo 42 del TRLRHL que dispone que cuando haya razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad puede fijar precios públicos por debajo del límite del coste del servicio prestado. En este caso, se tendrá que tener en cuenta lo que dispone el art. 25.2 de la Ley 8/1989, de 13 de abril de Tasas y Precios Públicos:

“2. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, podrán señalarse precios públicos que resulten inferiores a los parámetros previstos en el apartado anterior, previa adopción de las previsiones presupuestarias oportunas para la cobertura de la parte del precio subvencionada.”

D.- Fecha de vigencia del precio público

La regulación específica del precio público finaliza disponiendo que la regulación empezará a regir a partir del día de su publicación en el BOPB y continuará vigente mientras no se acuerde la modificación o derogación. Esta disposición es repetición del artículo 12 de la misma ordenanza de regulación general de los precios públicos y se tendría que suprimir.

Sería conveniente hacer mención en la regulación que en todo aquello no previsto será de aplicación la regulación general de los precios públicos.

E.- Fecha de vigencia de la regulación general

A la propuesta de regulación se modifica el artículo 12 en los términos siguientes:

“Art. 12º Fecha de vigencia. La presente regulación empezará a regir el día siguiente a su publicación en el BOPB y continuará vigente mientras no se acuerde la modificación o derogación.”

Nada a objetar.

III.- Conclusión

Una vez consideradas las observaciones realizadas y tenidas en cuenta, especialmente, las advertencias de ilegalidad señaladas en el apartado II.C, puede continuar la tramitación de la ordenanza proyectada.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal General. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de texto de proyecto normativo. El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que ahora se somete a informe del Consell Tributari propone cambios respecto del texto normativo de la Ordenanza fiscal general, esencialmente en relación con el obligado tributario y el domicilio fiscal; el carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria; las notificaciones y los medios de pago de las deudas y sanciones tributarias, así como otros ingresos de derecho público.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del TRLRHL y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza. En particular, respecto de esta propuesta normativa se incorpora la documentación señalada en el encabezamiento de este informe.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza propone modificar el artículo 29.4 respecto de la representación legal y voluntaria con el redactado siguiente:

“4. El obligado tributario o la persona interesada con capacidad de actuar puede hacerlo mediante un representante, que puede ser un asesor fiscal, con el que deben llevarse a cabo las actuaciones administrativas sucesivas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario.”

Este artículo se refiere a la representación legal y voluntaria de los obligados tributarios que son, precisamente, las personas interesadas a las cuales la normativa

tributaria impone el cumplimiento de las obligaciones tributarias y se relacionan en el artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y 18 de la Ordenanza fiscal general.

No es necesario, por lo tanto, añadir el término de persona interesada, que ya se considera incluida en el concepto de obligado tributario.

2.- Se modifica el artículo 30.1.a) sobre el domicilio fiscal con el redactado siguiente:

“Art. 30. Determinación del domicilio fiscal. 1. A efectos tributarios municipales, el domicilio fiscal es:

a) Para las personas físicas, el de su residencia habitual, siempre que esta se encuentre situada en el territorio español, entendiéndose por tal la que figure en el padrón de habitantes, salvo de prueba en contrario.

Los obligados tributarios que no residan en el territorio español, tendrán que designar un representante y comunicarlo al Institut Municipal d’Hisenda del Ayuntamiento.”

La modificación propuesta consistente en especificar que para las personas físicas el domicilio fiscal es el de su residencia habitual siempre que se encuentre situada en el territorio español y que los obligados tributarios que no residan en el territorio español tendrán que designar un representante y comunicarlo al Institut Municipal d’Hisenda del Ayuntamiento.

Se trata de introducir una precisión sobre el domicilio fiscal que si bien se puede deducir de la redacción de los artículos 29 sobre la representación, el propio 30 y 31 respecto, ambos, del domicilio fiscal, suponen una mejora para la seguridad jurídica de los obligados tributarios, por lo tanto, la modificación es correcta y no merece ninguna objeción.

3.- Se propone suprimir el apartado 3 del artículo 65 relativo al carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria que en la Ordenanza fiscal general vigente dice:

“3. La Administración municipal garantizará los datos de carácter personal de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica de protección de los datos de carácter personal.”

No se ha aportado informe justificativo de esta supresión, pero suponemos que obedece al hecho que el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 95 de la Ordenanza realiza una cita más completa de la normativa de la materia.

En todo caso, sería recomendable mantener el apartado 3 del artículo 65 con el contenido y redactado del párrafo 2 del apartado 2 del artículo 95 de la Ordenanza, dado que el artículo 65 se refiere exactamente al carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria en general y el artículo 95 se refiere solo a la aprobación y notificación de los padrones, matrículas y registros.

Por lo tanto, este Consell Tributari considera que el apartado 3 del artículo 65 tendría que tener el redactado siguiente:

“3. La Administración tributaria municipal tiene que garantizar la confidencialidad de los datos de carácter personal, protegidos por la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales y el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas respecto al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el cual se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos), así como el carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria establecido en el artículo 95 de la Ley general tributaria.”

En consecuencia, se tendría que suprimir el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 95.

4.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza fiscal general propone modificar el artículo 83 en lo referente a las notificaciones con el redactado siguiente:

“Art. 83 Notificaciones en materia tributaria. El régimen de las notificaciones es el previsto en las normas administrativas generales, con las especialidades establecidas en la Ley general tributaria y ~~en esta sección~~ en la Ordenanza reguladora de la Administración electrónica del Ayuntamiento.

Las notificaciones se practicarán preferentemente por medios electrónicos y, en todo caso, cuando el interesado resulte obligado a recibir las notificaciones por esta vía.

Sin embargo, se podrán practicar las notificaciones por medios no electrónicos en los supuestos siguientes:

a) Cuando la notificación se realice con ocasión de la comparecencia del interesado o su representante en las oficinas de atención al ciudadano y se solicite la comunicación o notificación personal en aquel momento.

b) Cuando para asegurar la eficacia de la actuación administrativa resulte necesario practicar la notificación por entrega directa de un empleado público municipal.

Las personas que no estén obligadas a la relación electrónica podrán solicitar que este sea el canal de notificación para sus relaciones con la Administración tributaria municipal.

En ambos casos, el cambio de canal no afecta las notificaciones que ya se hayan cursado, que se consideren correctamente emitidas tanto si se efectuó en el canal que estaba vigente en aquel momento como si queda constancia de su eficacia.”

La modificación propuesta incluye los preceptos establecidos para la notificación en el artículo 41 de la Ley 39/2015, del 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y las disposiciones establecidas en el artículo 23 de la Ordenanza municipal reguladora de la Administración Electrónica, aprobada por el Plenario del Consejo Municipal en sesión de 21 de diciembre de 2018.

Se trata de una mejora que clarifica el sistema de notificación de los actos administrativos, es correcta y no merece ninguna objeción.

5.- Se propone modificar el apartado 3 del artículo 92 relativo a la autoliquidación, en el sentido de suprimir la referencia, cuando la complejidad del tributo así lo

requiera, para practicar la autoliquidación el obligado tributario efectúe una solicitud que puede ser *verbal o escrita* previa.

Actualmente, con la tramitación electrónica se ha establecido un nuevo medio de comunicación y tramitación que, con la normativa actual, se tiene que considerar preferente a los otros medios como son el verbal o escrito y, por lo tanto, parece correcta la modificación propuesta y no merece ninguna objeción.

6.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza propone modificar el artículo 115 en lo referente a la domiciliación bancaria, se suprime la regulación de la Ordenanza vigente que dice:

1. El obligado al pago puede ordenar la domiciliación de recibos de carácter periódico en una cuenta de la que es titular o en una cuenta de otro titular que, no siendo el obligado, autorice el pago.

2. La domiciliación se tiene que ajustar a los siguientes requisitos:

a) Los recibos de cobro periódico se pueden domiciliar hasta 1mes antes del inicio del período voluntario de cobro.

b) La solicitud de domiciliación puede formalizarse de las siguientes formas: Cuentas IBAN con denominación inicial "ES":

- Por vía telemática en el portal de trámites de la web municipal.

- Mediante comunicación telefónica a los servicios municipales de atención al ciudadano:

- En ambos casos, se le remitirá al ciudadano el "Mandato de Domiciliación" para ser revisado y devuelto al Ayuntamiento firmado por el titular de la cuenta de cargo.

El Ayuntamiento no activará la domiciliación hasta no recibir el original de este documento debidamente firmado.

Cuentas IBAN con denominación inicial diferente a "ES":

- Mediante instancia dirigida al Institut Municipal d'Hisenda, indicando la cuenta IBAN donde se desea domiciliar el recibo y los siguientes datos del banco donde se desea domiciliar:

o Nombre social, dirección y el código SWIFT/BIC. También la dirección donde quiere que se le envíe el "Mandato de Domiciliación".

Se le remitirá al ciudadano el "Mandato de Domiciliación", para ser revisado firmado y devuelto al Ayuntamiento por el titular de la cuenta de cargo.

El Ayuntamiento no activará la domiciliación hasta no recibir el original de este documento debidamente firmado.

c) La domiciliación debe ser ordenada a través de entidades financieras autorizadas a operar en los países donde sea de obligada aplicación la normativa SEPA: Unión Europea

(incluye Mónaco y San Marino), Suiza, Noruega y Liechtenstein.

c) Respecto a los recibos de cobro periódico, la domiciliación tiene una validez indefinida, mientras el ordenante no indique su anulación o traslado a otra cuenta o entidad y lo ponga en conocimiento del Institut Municipal d'Hisenda por los medios indicados al apartado b).

d) Anualmente, en el calendario de cobro, que se publica en el Boletín Oficial de la Provincia, se incluirán las fechas en que se hará el cargo de los recibos de cobro periódico domiciliados.

3. Los pagos se entienden realizados en la fecha de cargo en cuenta de la domi-

liación. El recibo justificante del ingreso será el expedido por la entidad financiera en la que se encuentre domiciliado el pago. Este justificante no tendrá validez en caso de que el obligado al pago haya dado orden de retroceder el cargo financiero a su entidad bancaria, dentro de los plazos y condiciones, establecidos a la Ley 16/2009, de 13 de noviembre, de servicios de pago.

Cuando por motivos no imputables al obligado al pago no se realice el cargo en cuenta de los recibos domiciliados o se realice fuera de plazo, no se le exigirán ni recargos, ni intereses de demora, ni sanciones,

sin perjuicio de los intereses de demora que, en su caso, corresponda liquidar y exigir a la entidad responsable de la demora en el ingreso.

4. El impago de los recibos domiciliados por causas imputables al obligado tributario originará la baja de la domiciliación, sin necesidad que la administración tributaria le notifique la baja mencionada.

5. La Administración tributaria municipal procederá a la recaudación de los recibos domiciliados impagados por la vía de apremio.

6. Los obligados tributarios que tengan domiciliado el pago de los recibos de vencimiento periódico del impuesto sobre bienes inmuebles gozarán de un fraccionamiento de la deuda en cuatro plazos. Los datos de cargo en cuenta de cada plazo figurarán en el calendario de cobro anual.

Y se sustituye por la redacción siguiente:

“Se pueden domiciliar todos los recibos de vencimiento periódico, tanto de notificación colectiva como de notificación individual.

Las cuentas de domiciliación tienen que ser de entidades financieras autorizadas a operar en los países donde sea de obligación la normativa SEPA y que sean de la Unión Europea, excepto que en algunas modalidades se restrinja a las cuentas formato ES.

El obligado al pago tiene que ser el titular de la cuenta donde se domicilie el pago, excepto en los casos que se autorice a otra persona.

Los pagos se entienden realizados en la fecha de cargo en la cuenta de la domiciliación. El justificante del ingreso es el que expide la Entidad Financiera en que se encuentre domiciliado el pago, siempre y cuando el titular de la cuenta no haya dado orden de devolución del cargo financiero a su entidad bancaria, dentro de los plazos y condiciones establecidas en la Ley 16/2009, de 13 de noviembre de Servicios de Pago.

Cuando por motivos no imputables al obligado al pago no se realice el cargo en cuenta de los recibos domiciliados o se realice fuera de plazo, no se le exigirán ni recargos, ni intereses de demora, ni sanciones, sin perjuicio de los intereses de demora que, en su caso, corresponda liquidar y exigir a la entidad responsable de la demora en el ingreso.

La Administración procederá a la recaudación de los recibos domiciliados impagados por la vía de apremio.

Se establecen tres modalidades de pago domiciliado:

1.- Domiciliación por objeto:

En este caso, el titular de la cuenta puede ser tanto el titular del objeto como cualquier otro que, no siendo el obligado tributario, autorice el pago.

La domiciliación tendrá carácter indefinido hasta que el interesado no comunique una baja, o uno de los recibos haya quedado impagado. En este caso la domicilia-

ción se da de baja de oficio para el próximo ejercicio sin que la Administración lo tenga que comunicar ni al titular de cuenta ni al titular del objeto, en caso de ser personas diferentes.

Los obligados tributarios que tengan domiciliado el pago de los recibos del Impuesto de Bienes inmuebles disfrutarán de un pago fraccionado en cuatro plazos.

El calendario del contribuyente indicará las fechas de cargo en cuenta.

Una instrucción del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda regulará la tramitación y el resto de condiciones de este tipo de domiciliación.

2.- Domiciliación por grupo de objetos de personas físicas (Tarifa Plana):

Las personas físicas que domicilien todos sus recibos de notificación colectiva en una única cuenta de su titularidad, que estén inscritos en la notificación electrónica, y que dispongan de certificado digital, podrán acogerse a la modalidad de "Tarifa Plana" que les permitirá pagar en varias fechas el conjunto de su deuda domiciliada durante el mismo ejercicio.

Una instrucción del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda regulará la tramitación y el resto de condiciones de este tipo de domiciliación.

3.- Domiciliación por grupo de objetos de personas jurídicas (EConveni):

Las personas jurídicas que sean titulares de varios objetos tributarios podrán optar a la modalidad del EConveni, previa firma de un convenio con el Institut Municipal d'Hisenda.

En este caso no se disfruta del fraccionamiento por los recibos del Impuesto de Bienes inmuebles.

Una instrucción del Gerente del Institut Municipal d'Hisenda regulará la tramitación y el resto de condiciones de este tipo de domiciliación."

No se dispone de informe justificativo sobre la nueva regulación propuesta y tenemos que considerar que se trata de adaptar la regulación tanto a las nuevas tramitaciones del procedimiento de recaudación como es la llamada "Tarifa Plana", prevista en el artículo 43 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por el que se regula el régimen especial de Barcelona; la tramitación electrónica y la adaptación a la Ley 16/2009, de 13 de noviembre de Servicios de Pago.

Este Consell realiza las observaciones siguientes:

- Al inicio se dice: ***"Se pueden domiciliar todos los recibos de vencimiento periódico, tanto de notificación colectiva como de notificación individual."***

En la normativa vigente tanto del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) como del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el RD 939/2005, de 29 de julio, los recibos de los tributos de vencimiento periódico son objeto de notificación colectiva, cuando se realiza una notificación individual se hace mediante una liquidación. ¿Se quiere proponer que se puedan domiciliar también las liquidaciones? ¿Pero solo de los tributos de vencimiento periódico? Se tendría que aclarar esta cuestión.

- A continuación cuando se habla de las cuentas formato ES, se tendría que indicar que se trata del formato del IBAN.

- Cuando se detalla la modalidad de domiciliación por objeto, se tendría que especificar o relacionar en que consiste este objeto.

- En todas las modalidades de domiciliación se indica que: *“Una instrucción del Gerente del Institut Municipal d’Hisenda regulará la tramitación y el resto de condiciones de este tipo de domiciliación”*.

Este Consell Tributari considera que el instrumento adecuado para regular las actuaciones, entre otras, de recaudación es la Ordenanza fiscal general, así el artículo 12 del TRLRHL establece:

“Artículo 12. Gestión.

1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.”

Y el apartado 3 del artículo 15 del TRLRHL, a su vez, establece:

“3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.”

Revisadas las funciones que los Estatutos del Institut Municipal d’Hisenda atribuyen a su Gerente no se encuentra la de dictar instrucciones para regular aspectos de la recaudación que afecten directamente a los obligados tributarios.

7.- Se propone suprimir el artículo 116 relativo a las domiciliaciones durante el periodo voluntario, con el redactado siguiente:

“Art. 116. Domiciliaciones durante el período voluntario.

Si se domicilia el recibo de cobro periódico durante el periodo voluntario de cobro, el cargo en cuenta se efectuará en las fechas señaladas en el calendario de cobros por estos casos específicos, y por el importe íntegro de la cuota.

Asimismo, la domiciliación se mantendrá por ejercicios posteriores, con las mismas condiciones expuestas en el artículo 115 de esta Ordenanza. Finalizado el periodo voluntario de cobro de los recibos no domiciliados, cualquier alta de domiciliación tendrá efectos a partir del año siguiente.”

El Consell Tributari considera que la supresión responde a que se ha querido regular todos los aspectos de las domiciliaciones en el artículo 115. Esta supresión no merece ninguna objeción, salvo todo lo que se ha expuesto respecto al artículo 115.

8.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza Fiscal general modifica el artículo 117 actual vigente, que pasa a ser el artículo 116, con el redactado siguiente:

“Art.116 Pago con tarjeta bancaria.

1. El portal de trámites de la página web del Ayuntamiento, así como el calendario de cobros que se publica cada año en el Boletín Oficial de la Provincia, informan ~~deben indicar~~ para cada ejercicio qué tarjetas se pueden utilizar para realizar el pago, y los importes máximos por recibo.

2. Se puede hacer efectivo el pago con tarjeta bancaria por Internet, mediante llamada a los teléfonos municipales de atención ciudadana, y en las oficinas de atención al ciudadano y presencialmente en los quioscos de atención al ciudadano.

3. El obligado tributario queda liberado de la deuda tributaria solo en caso de que el pago por tarjeta sea autorizado por el intermediario financiero, salvo los casos en que el titular de la tarjeta haya dado orden de retrocesión del pago a su entidad financiera, siguiendo los protocolos establecidos en estos casos por los intermediarios financieros.

No serán admisibles órdenes de retrocesión del pago por:

- Operaciones realizadas en la web y en los quioscos.

- Operaciones realizadas por teléfono en los casos en que el titular de la tarjeta sea coincidente con el de la deuda tributaria.

La inadmisibilidad de las órdenes de retrocesión de los pagos lo serán sin perjuicio de que el interesado pueda instar, en su caso, el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

4. En el caso de pago con tarjeta efectuado por teléfono se establece un límite máximo de 3.000€ por recibo para poder hacer uso de este medio de pago.”

En esta modificación se propone que sea el calendario de cobros de cada año quien informe cuáles serán los importes máximos por recibo que se podrán pagar mediante tarjeta bancaria. El artículo 24 del Reglamento General de Recaudación establece los contenidos, que al menos, tienen que tener los anuncios de cobranza, lo cual no impide que se incluya no solo la modalidad de cobro, sino también el importe máximo del pago mediante tarjeta bancaria y consecuentemente se suprime el apartado 4 en que se especificaba este importe. Esta modificación es correcta y no merece ninguna objeción.

9.- Se propone modificar el actual apartado 1 del artículo 118 relativo a la transferencia bancaria que pasa a ser el artículo 117 con el redactado siguiente:

“Art. 117 Transferencia bancaria.

1. Será admisible el pago mediante transferencia bancaria a alguna de las cuentas municipales únicamente en aquellos supuestos que los órganos municipales competentes lo comuniquen expresamente y por escrito al obligado al pago. En esta comunicación se indicará la cuenta de titularidad municipal donde realizar la transferencia que solo será válida para esta autorización.”

El hecho de incluir que el órgano competente municipal comunique la cuenta de titularidad municipal donde hacer la transferencia bancaria, facilitará la relación con el obligado al pago y dará mayor seguridad. La modificación es correcta y no merece ninguna objeción.

10.- Se modifica el actual artículo 119 relativo a los cheques que pasa a ser el artículo 118 y se incluye en el apartado 1 la redacción siguiente:

“1. Solo será admisible el pago con cheque bancario si previamente ha sido autorizado por el Órgano competente, quien indicará en qué Entidad Financiera colaboradora tiene que realizar el pago, aportando el recibo vigente correspondiente.”

El artículo 35 del Reglamento General de Recaudación no establece el requisito de que el órgano competente autorice el pago mediante cheque bancario, pero tampoco lo prohíbe, falta el informe justificativo, pero este Consell no ve obstáculo para su inclusión.

Se suprime el actual apartado 3 que dice:

“3. Este medio de pago queda restringido a los pagos que se efectúen mediante las entidades financieras colaboradoras.”

Esta supresión no merece ninguna objeción puesto que su mantenimiento sería una contradicción con el apartado 1.

El Consell observa que también se tendría que modificar el apartado 4 o bien suprimirlo, dado que si de acuerdo con el apartado 1 el órgano competente indicará en qué entidad financiera colaboradora tiene que hacerse el pago, no procede que se disponga que en el supuesto de producirse incidencias a la hora de hacer el pago con cheque bancario o conformado en una de las entidades financieras colaboradoras, el obligado tributario lo comunicará al Institut Municipal d’Hisenda de Barcelona, quién le indicará en qué Oficina puede hacer el pago con cheque bancario, cuando ya lo ha indicado previamente la Oficina donde hacer el pago con cheque bancario.

11.- Se establece un nuevo artículo 119 en lo referente al Giro Postal con la redacción siguiente:

“Art 119 Giro Postal.

1. Solo se admiten Giros Postales de la modalidad “Tenvio”, que requiere aportar un recibo en período de cobro. El importe del giro tiene que coincidir con el importe del recibo a pagar.

2. Tendrá efectos liberadores en la fecha que conste consignada en el justificante del giro emitido por Correos, donde tiene que indicar la referencia del recibo pagado.

3. El coste del giro postal es a cargo del contribuyente.”

En la Ordenanza fiscal general vigente consta en el artículo 114.1.e) el giro postal a través de cualquier modalidad admitida expresamente por el Ayuntamiento (como por ejemplo, T’ENVIO del operador Correos).

El nuevo artículo 119 solo admite los giros postales de la modalidad “*Tenvio*” (tiene que ser “*T’envio*”), disposición que es contradictoria con que el giro postal se pueda hacer a través de cualquier modalidad admitida expresamente por el Ayuntamiento, como establece el artículo 114.1.e). Se tendría que concretar si se quiere mantener la posibilidad de varias modalidades de giro postal admitidas por el Ayuntamiento o al contrario determinar como se realiza en el artículo 119 una única modalidad de giro postal, pero se tendría que identificar al correspondiente operador.

Por todo el que se ha dicho, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración no se ajusta a derecho, por lo que se refiere a la propuesta de modificación del artículo 115 y por otra parte, también constan precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 1.1, reguladora del Impuesto sobre bienes inmuebles. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de texto de proyecto normativo y se completó en fecha 21 de septiembre con propuesta de actualización del proyecto de texto normativo.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del TRLRHL y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza. En particular, respecto de esta propuesta normativa se incorpora la documentación señalada en el encabezamiento de este informe.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 1º.1, el artículo 8º.2 a), el artículo 9º.1.2.3.4.5.6.7 y 8 y el artículo 12º.5.

A) Respecto del artículo 1º.1 el proyecto de ordenanza propone la modificación siguiente:

“Art. 1º Disposiciones generales.1. De acuerdo con lo que prevé el artículo 59º.1 en relación con el artículo 15º.2, ambos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo y normas complementarias, se establece el impuesto sobre bienes inmuebles como tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles, regulado por los artículos 60 y siguientes del citado texto refundido.”

Nada a objetar respecto a la especificación que se realiza de la norma que aprobó el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

B) En el artículo 8º.2.a) el proyecto normativo propone la modificación siguiente:

“2. Previa solicitud, gozarán de exención:

a) Los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo, en cuanto a la superficie afectada a la enseñanza concertada, con el alcance previsto en el Real Decreto 2187/1995, de 28 de diciembre, sin perjuicio de la compensación que acuerde la Administración competente a instancia del Ayuntamiento.”

Este apartado regula la exención de los bienes inmuebles destinados a la enseñanza por centros acogidos total o parcialmente al régimen de concierto educativo, de acuerdo con lo que establece el Real Decreto 2187/1995, de 28 de diciembre. Añadir que esta exención lo será sin perjuicio de la compensación que acuerde la Administración competente a instancia del Ayuntamiento. Este Consell Tributari considera que esta precisión no aporta ningún valor añadido a la regulación de la exención, sino al contrario, puede inducir a la confusión, pues parece de la lectura de la frase que la Administración compensará la exención a los centros docentes, cuando en realidad se trata de la compensación por el importe de las cuotas tributarias afectadas por la exención que el Estado a través del Ministerio de Hacienda compensará a los Ayuntamientos.

Este Consell Tributari considera, por lo tanto, que sería adecuado eliminar esta modificación y, en su caso, completar la regulación indicando que cada año tendrán que quedar acreditados los requisitos de la exención.

C) El proyecto normativo de la Ordenanza fiscal propone la modificación de los apartados 1.2.3.4.5.6.7 y 8 del artículo 9º en el sentido de introducir como título de cada apartado el tipo de bonificación que se regula, especificación que hace más fácil y ágil la investigación de las bonificaciones del artículo 9º, pero se considera conveniente completar los títulos siguientes:

1. Nuevas construcciones.

Este Consell Tributari considera que sería adecuado añadir a este título *las obras de rehabilitación integral*, puesto que este apartado regula la bonificación tanto por las nuevas construcciones como por las obras de rehabilitación integral.

5. Organismos públicos de investigación.

Este Consell Tributari considera conveniente añadir al título *los organismos de enseñanza universitaria*, para regular también en este apartado la bonificación a este tipo de organismos.

6. Sistemas para el aprovechamiento térmico.

En la misma línea expuesta, este Consell Tributari considera que se tendría que añadir a este título: *o eléctrico de la energía proveniente del sol*. Este apartado regula la bonificación aplicable tanto a los sistemas por el aprovechamiento térmico como por el aprovechamiento eléctrico de la energía proveniente del sol.

D) Se modifica la bonificación del apartado 6 del artículo 9º con la redacción siguiente:

“6. Sistemas para el aprovechamiento térmico.

Gozarán de una bonificación del 50% de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles destinados al uso residencial o terciario, y del 30% los destinados a uso industrial, en los cuales se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol, durante los tres periodos impositivos siguientes a la fecha de la solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente.

A efectos del uso del bien inmueble, se considera uso de terciario, la clasificación de los usos catastrales siguiente:

A: Aparcamiento

C: Comercio

E: Enseñanza y Cultura

G: Turismo y Hostelería

K: Deportivo

O: Oficinas

P: Administraciones Públicas

R: Religioso

T: Espectáculos

Y: Sanidad

La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que:

- la instalación solar no sea obligatoria por normativa;*
- la instalación esté debidamente registrada en el órgano competente de la Generalitat de Catalunya;*
- el Ayuntamiento haya aceptado el comunicado de obras que corresponda, habiéndose practicado la autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y pagado el tributo correspondiente;*
- el sujeto pasivo justifique su participación económica en el caso de instalaciones comunitarias, entendiéndolo esta como la participación directa o indirecta en la financiación de la inversión necesaria;*
- el sujeto pasivo no sea beneficiario de la bonificación del IAE por la misma instalación y entidad.*

Para todos los usos a excepción del industrial, el importe acumulado de la bonificación en los tres años no puede superar el importe de la participación económica del solicitante en la instalación de generación en el caso de instalaciones colectivas o el coste de la instalación en el supuesto de que se trate de una instalación individual. En el caso del uso Industrial, el importe máximo de la bonificación acumulado en los tres 3 años será el criterio más restrictivo de los siguientes: 12.000 € o el coste de la instalación.

En caso contrario se tendrá que reintegrar el importe económico correspondiente al exceso de bonificación, de forma proporcional a la participación del sujeto pasivo.

A tal efecto, el coste de la instalación –que incluye suministro, instalación y puesta en marcha–, se considerará con IVA, en el supuesto de que la solicitud la haga una persona física, y sin IVA, en caso de solicitud por una persona jurídica.

La bonificación tendrá que ser solicitada en el plazo de seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente de la Generalitat de Catalunya, adjuntando a la solicitud:

a) una única instancia de solicitud de bonificación por instalación según modelo 1 publicado en [web del IMH];

b) el documento de autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) que acredite su pago;

c) la factura de la empresa instaladora para el suministro, ejecución y puesta en marcha de la instalación;

d) el acuerdo o justificación de la participación económica directa o indirecta del/ de los solicitante/s y terceras partes implicadas en la ejecución de la instalación,

e) En el caso de sistemas solares térmicos:

- el certificado final y de especificaciones técnicas de la instalación para el aprovechamiento de energía solar térmica firmado por el instalador o el director de la obra, según modelo 2 publicado en [web del IMH] y*

- el documento de acuse de recibo de la declaración responsable para instalaciones térmicas en edificios emitido por la Oficina de Gestión Empresarial de la Generalitat de Catalunya;*

f) en el caso de sistemas solares fotovoltaicos:

- el certificado de dirección y Acabado de la Obra firmado por la Dirección de Obra o Técnico competente y*

- el documento de acuse de recibo de la solicitud de la autorización de explotación definitiva para la instalación generadora de autoconsumo o registro de Instalaciones de Autoconsumo de Catalunya (RAC).*

Serán de aplicación las condiciones de la ordenanza fiscal en vigor en la fecha de admisión del Comunicado de Obras al Ajuntament.”

La regulación establecida en este precepto se fundamenta en el artículo 74.5 del TRLRHL que dispone:

“Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para la producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal.”

Pues bien, el proyecto de ordenanza sobre el cual recae este informe se adapta a esta norma legal limitándose a especificar determinados requisitos materiales y formales de la bonificación propuesta dentro del ámbito subjetivo y objetivo del supuesto de hecho delimitado en la misma. El proyecto mantiene, con carácter general, el régimen jurídico previsto en la Ordenanza actualmente en vigor ampliando y aclarando los requisitos y el procedimiento a seguir para aplicar la bonificación.

En particular se amplía el plazo para solicitar la bonificación que pasa de los tres meses a los seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente de la Generalitat de Catalunya.

Se especifica que el coste de la instalación incluye suministro, instalación y puesta en marcha.

Se establece que la solicitud se tendrá que formalizar en un modelo publicado en la web del IMH y se relacionan los documentos que se tendrán que adjuntar. Se indica en la letra b) que se tendrá que aportar “*el documento de autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) que acredite su pago*”. Pero este documento y su pago tiene que constar en las bases de datos de la recaudación municipal, por lo tanto, sería conveniente eliminar este requisito de aportar la autoliquidación del ICIO, de conformidad con el artículo 34.1 h) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 28.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que dispone:

“2. Los interesados tienen derecho a no aportar documentos que ya se encuentren en poder de la Administración actuante o hayan sido elaborados por cualquier otra Administración. La administración actuante podrá consultar o recabar dichos documentos salvo que el interesado se opusiera a ello.”

Realizadas las observaciones anteriores, este Consell Tributari, por otra parte, procede a recomendar las modificaciones siguientes:

1.- Recoger expresamente la categoría o naturaleza de los inmuebles que pueden gozar de la bonificación, antes de relacionar el uso de los diferentes inmuebles.

Visto que esta bonificación se quiere aplicar a los inmuebles de uso residencial, sector terciario y uso industrial, se considera que se tendría que indicar que los inmuebles que se pueden aplicar la bonificación son los inmuebles de naturaleza urbana, de acuerdo con la definición de este tipo de inmuebles establecida en el artículo 7 del Real decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario que dice:

“Artículo 7. Bienes inmuebles urbanos y rústicos. 1. El carácter urbano o rústico del inmueble dependerá de la naturaleza de su suelo. 2. Se entiende por suelo de naturaleza urbana: a) El clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente. b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística aplicable. c) El integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población. d) El ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones. e) El suelo

ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica. f) El que esté consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística. Se exceptúa de la consideración de suelo de naturaleza urbana el que integre los bienes inmuebles de características especiales. 3. Se entiende por suelo de naturaleza rústica aquel que no sea de naturaleza urbana conforme a lo dispuesto en el apartado anterior, ni esté integrado en un bien inmueble de características especiales. (...)”

Tampoco se pueden incluir los bienes inmuebles de características especiales (BICES), pues los inmuebles con los usos establecidos en la bonificación no se pueden encuadrar en los BICES según la definición establecida en el artículo 8 del Real decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario:

“Artículo 8. Bienes inmuebles de características especiales. 1. Los bienes inmuebles de características especiales constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble. 2. Se consideran bienes inmuebles de características especiales los comprendidos, conforme al apartado anterior, en los siguientes grupos: a) Los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refinado de petróleo, y las centrales nucleares. b) Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego. c) Las autopistas, carreteras y túneles de peaje. d) Los aeropuertos y puertos comerciales. 3. A efectos de la inscripción de estos inmuebles en el Catastro y de su valoración no se excluirá la maquinaria integrada en las instalaciones, ni aquella que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas. (...)”.

2.- Se recomienda especificar como en la bonificación de las viviendas de protección oficial que la bonificación producirá efectos, en su caso, desde el periodo impositivo siguiente al de la solicitud y por los periodos anuales impositivos que falten hasta finalizar el plazo de tres años, en el supuesto de efectuarse la solicitud fuera del plazo establecido de seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente de la Generalitat de Catalunya.

Esta recomendación se realiza para incentivar las instalaciones de energías renovables, como las provenientes del sol, de acuerdo con los objetivos medioambientales del Ayuntamiento de Barcelona de tener una ciudad donde la autogeneración y el autoconsumo esté generalizado y adquiera cotidianidad y que presentó el 15 de enero de 2020 la Declaración de emergencia climática, para reforzar y acelerar las acciones previstas en el Plan Clima, así como para incrementar la contribución de la ciudad a la reducción de emisiones globales.

3.- Terminología cuando se hace referencia al uso terciario.

Cuando la regulación de la bonificación hace referencia al uso terciario de los inmuebles, se trata de un concepto que no figura ni en el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario ni en el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales, por lo tanto, se propone que la referencia se haga no al uso sino al sector terciario, que según definición del diccionario de la Lengua catalana del Institut d'Estudis Catalans el *sector terciario* [o *sector de servicios*] es el conjunto de las actividades económicas que no producen directamente bienes materiales de consumo, que no pertenezcan al sector primario ni al secundario.

Definición que se encuadra perfectamente con los usos que establece la bonificación que nos ocupa con el desglose siguiente:

“A efectos del uso del bien inmueble, se considera uso sector de terciario, la clasificación de los usos catastrales siguiente:

A: Aparcamiento

C: Comercio

E: Enseñanza y Cultura

G: Turismo y Hostelería

K: Deportivo

O: Oficinas

P: Administraciones Públicas

R: Religioso

T: Espectáculos

Y: Sanidad”

E) El proyecto de texto normativo de la Ordenanza propone la modificación del artículo 12º.5 siguiente:

“5. La división de una liquidación tributaria o un recibo de padrón del impuesto en el caso de concurrencia de varios obligados tributarios, se tendrá que solicitar en el plazo voluntario de pago para que tenga efectos en el ejercicio en curso. En caso contrario, los efectos de la división serán a partir del ejercicio siguiente al de la solicitud.

La división de la liquidación tributaria o el recibo de padrón, únicamente se podrá realizar en el caso de que los obligados tributarios sean titulares del mismo derecho constitutivo del hecho imponible del impuesto. En caso contrario, no se podrá dividir el recibo y se tendrá que respetar la orden de prelación establecido en el artículo 2º de esta Ordenanza.”

No hay que atribuir ningún reproche de ilegalidad con la propuesta de modificación formulada respecto de la división de una liquidación tributaria o recibo de padrón prevista en el artículo 35.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

A pesar de esto, se recomienda añadir lo que dispone el artículo 35.7 párrafo final para que proceda la división de la liquidación tributaria es indispensable que se facilite a la Administración los datos personales y el domicilio de todos los obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio sobre el bien, como así ha confirmado la consulta vinculante nº V0399/16 de la Dirección General de Tributos.

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari no observa, en la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración, ninguna infracción del ordenamiento jurídico con las precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.2, reguladora del Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (desde ahora, OF). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 acompaña el siguiente documento: (i) propuesta de modificación.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari corresponde a la Ordenanza fiscal 1.2, relativa al Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (en lo sucesivo, IVTM).

La modificación se realiza, exclusivamente, en el artículo 5º, relativo a la cuota del impuesto, y consiste en añadir a su punto 11 una precisión según la cual se consideran como turismos los vehículos vivienda y a introducir un nuevo punto 13 con la previsión que *“los vehículos especiales se considerarán como tractores”*.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la OF 1.2, reguladora del Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del RDL 2/2004, de 5 de marzo, Texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales (en lo sucesivo, TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

La propuesta de ordenanza fiscal modifica su artículo 5º, que deriva del cuadro contenido en el artículo 95 del RDL 2/2004, de 5 de marzo, relativo a las tarifas del impuesto. La modificación propuesta es la siguiente:

“11. Los vehículos todoterreno y los vehículos vivienda se considerarán como turismos.

13. Los vehículos especiales se considerarán como tractores.”

El art. 95 del TRLRHL determina que el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica se exigirá de acuerdo con el cuadro de tarifas contenido en este precepto, en que se contemplan las cuotas del mencionado tributo en relación a seis categorías de vehículos: a) Turismos, b) Autobuses, c) Camiones, d) Tractores, e) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica y f) Ciclomotores y las motocicletas.

El párrafo tercero de la norma referida señala que *“Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas”*. El despliegue reglamentario se produjo por el Real Decreto 1576/1989, de 22 de diciembre, por el cual se dictan normas para la aplicación del IVTM, pero respecto al concepto de las diversas clases de vehículos, se remite a la Orden de 16 de julio de 1984, derogada y sustituida, a estos efectos, por el Real Decreto 2822/1998 (en este sentido se pronuncia la consulta de la DGT, de fecha 18/09/2001, nº 1693-01).

La normativa reglamentaria del Estado referida no establece ninguna previsión o equivalencia entre las clases de vehículos que contiene y las diferentes tarifas del impuesto y, por lo tanto, podríamos decir que nos encontramos ante un vacío normativo. La ordenación reglamentaria de la gestión de cualquier ingreso público local es necesaria para concretar los supuestos y las reglas específicas para aplicarlos correctamente. Las normas constitucionales y legales atribuyen potestades normativas a los ayuntamientos para organizar jurídicamente los tributos locales tanto en los aspectos materiales como los que se incluyen en su aplicación. La expresión máxima de la atribución de estas potestades jurídicas son las Ordenanzas fiscales a través de las cuales se manifiesta la de establecer el sistema tributario, del que son titulares, mediante la ordenación jurídica de los tributos en particular y de cómo se hacen efectivos. Así se reconoce expresamente en el artículo 106 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del régimen local del cual en el número dos se especifica 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. Las corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.”

Al respecto, el artículo 12 del TRLRHL dispone que:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funciona-

miento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.”.

En este sentido, el apartado 3 de la disposición adicional cuarta de la LGT, que regula las normas relativas a las haciendas locales, establece que:

“3. Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta ley mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales.”

El artículo 15.3 del mismo texto legal establece:

“3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta Ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales”.

Estas previsiones legales amparan la propuesta de modificación de la ordenanza fiscal, puesto que el artículo 15.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, prevé que *“las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que hace referencia el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien a las ordenanzas fiscales reguladoras de los diferentes tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales”* y conforme al apartado 2 del artículo 12 TL-RHL, al cual se remite el antes transcrito, en relación con el apartado 1 del mismo artículo 12, las entidades locales pueden adaptar a través de sus ordenanzas fiscales lo que prevé la Ley general tributaria, las otras leyes del Estado reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación tributaria así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo, en el régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, con el obvio límite que esta adaptación no contravenga el contenido material de la normativa mencionada.

A efectos de las tarifas del impuesto, el proyecto de Ordenanza fiscal propone la equiparación, solo a efectos del impuesto, lógicamente, de los vehículos vivienda a los turismos y la de los vehículos especiales a los tractores. Al respecto, el Consell Tributari realiza las consideraciones siguientes:

1º El *“vehículo vivienda”* aparece recogido en el anexo II del Reglamento de Vehículos, Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, letra C, al clasificar los vehículos por *“Criterios de utilización”* y se concibe como vehículo acondicionado para ser utilizado como vivienda. En el Anexo II, letra A, del mencionado Reglamento, se recogen las *“Definiciones”* de las *“autocaravanas”* y de las *“caravanas”* y, las dos, constituyen tipologías de vehículos vivienda diferentes.

Así las cosas, por un lado, las autocaravanas son un tipo de *“vehículos construidos con propósito especial, incluyendo alojamiento vivienda y conteniendo, al menos, el equipo siguiente: asientos y mesa, camas o literas que puedan ser convertidos*

en asientos, cocina y armarios o similares. Este equipo estará rígidamente fijado al compartimento vivienda: los asientos y la mesa pueden ser diseñados para ser desmontados fácilmente". Por otro lado, las caravanas son un tipo de vehículo vivienda consistente en "remolque o semirremolque concebido y acondicionado para ser utilizado como vivienda móvil, permitiéndose el uso de su habitáculo cuando el vehículo se encuentra estacionado".

Por otro lado, también hay que considerar la posibilidad que existe de adaptar como viviendas determinados tipos de vehículos.

Esta diferenciación conceptual que realiza el reglamento de vehículos aconseja que la ordenanza fiscal diferencie claramente las diferentes categorías de vehículos vivienda y no las incluya, por generalización, en una única categoría.

Así las cosas, respecto a la posibilidad de considerar como turismos todos los "vehículos vivienda" habría que extraer, por las razones que seguidamente se expondrán, a las caravanas.

En efecto, la consideración, a efectos fiscales, de las autocaravanas y los vehículos adaptados a vivienda como turismos, ante la carencia de una regulación reglamentaria específica, puede fundamentarse en que, su finalidad específica de servir de vivienda o alojamiento, se añade y es compatible con su uso básico y esencial que es el transporte de personas, propio de los turismos. En consecuencia, a efectos de la tributación en el IVTM tiene que prevalecer el componente de la tracción mecánica (CVF) para el transporte de personas, caracterización típica, como se ha dicho, de los turismos.

En cambio, respecto a las caravanas, el mismo Anexo II del Real Decreto 2822/1998, después de definir el remolque como vehículo no autopropulsado diseñado y concebido para ser remolcado por un vehículo de motor, y el semirremolque como vehículo no autopropulsado diseñado y concebido para ser acoplado a un automóvil, sobre el cual reposará parte del mismo, transfiriéndole una parte sustancial de su masa; define la caravana como remolque o semirremolque concebido y acondicionado para ser utilizado como vivienda móvil, y se permite el uso de su habitáculo cuando el vehículo se encuentra estacionado. Por lo tanto se tienen que incluir en la categoría e) del art. 95 del TRLRHL que recoge los remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica –que ya tienen, estos, su régimen fiscal, normalmente como turismos– de manera que tributarían en función de la carga útil.

2º Finalmente, a efectos de tarificación tampoco resulta acertada la consideración de los vehículos especiales como tractores. Esta categorización, como veremos, es demasiado amplia y puede ocasionar disfunciones.

Efectivamente, el reglamento de vehículos contiene en el Anexo II, letra A, la definición de vehículo especial. Así, conceptualmente, el vehículo especial se define como un tipo de "vehículo, **autopropulsado o remolcado**, concebido y construido para realizar obras o servicios determinados y que, por sus características, está exceptuado de cumplir alguna de las condiciones técnicas exigidas en este Reglamento o sobrepasa permanentemente los límites establecidos en el mismo para ma-

sas o dimensiones, así como la maquinaria agrícola y sus remolques". También refiere esta norma los conceptos de *"tractor camión"*, *"tractor agrícola"*, *"tractor carro"*, *"tractor de obras"* y *"tractor de servicios"*, caracterizándose todos ellos por ser *"vehículos especiales autopropulsados"*; es decir, ninguno de estos vehículos ha sido concebido para ser remolcado y, según la definición legal antes transcrita de vehículo especial, los remolques también son vehículos especiales. En definitiva, no todos los vehículos especiales tienen que ser tractores (que al ser autopropulsados tributan por potencia fiscal). Así, por ejemplo, los remolques agrícolas, según la propuesta, también tendrían la consideración de vehículos especiales, pero en cambio han sido concebidos para ser arrastrados por un tractor y, por lo tanto, no siendo autopropulsados no es posible que tributen por potencia fiscal. En consecuencia, su categorización fiscal tendría que ser otra, como la de tributar por carga útil.

IV.- Conclusión

Una vez consideradas las observaciones realizadas y tenidas en cuenta, especialmente, las advertencias señaladas en el apartado de Observaciones, puede continuar la tramitación de la ordenanza proyectada.

6.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. (Exp. 317/22)

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 1.3, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de texto de proyecto normativo.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La propuesta de modificación del texto normativo, se refiere al artículo 3º sobre actos no sujetos, apartados 2, 5 y 6. El artículo 5 sobre la Base imponible, apartado 2 b) en el sentido de incluir el título del derecho de uso y habitación; el artículo 8 sobre las exenciones, en el sentido de incluir una precisión semántica en el apartado 1.b) respecto a las obras de conservación, mejora y rehabilitación y a una aclaración sobre cómo se tiene que acreditar la ejecución de las obras anteriores y por último, en el artículo 11 en lo referente a la gestión del impuesto se introduce un apartado 8 nuevo en que se especifica cuáles son los órganos competentes para efectuar las comprobaciones de valores declarados.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza. En particular, respecto de esta propuesta normativa se incorpora la documentación señalada en el encabezamiento de este informe.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1.- Artículo 3. Actos no sujetos

1.1.- Apartado 2. Extinción del derecho de usufructo

Se modifica el artículo 3 en lo referente a los actos no sujetos, apartado 2 cuando se prevé como acto no sujeto al impuesto la extinción del derecho de usufructo por

muerte de la persona usufructuaria, se añade la extinción del derecho por el transcurso del plazo por el cual fue constituido, con la modificación del texto siguiente:

“2. La extinción del derecho de usufructo por muerte de la persona usufructuaria o por el transcurso del plazo por el cual fue constituido.”

El Consell Tributari en su informe de la Ordenanza fiscal 1.3 reguladora del impuesto informó sobre un nuevo supuesto de no sujeción, como fue la extinción del derecho de usufructo por muerte de la persona usufructuaria, en el sentido de que está plenamente consolidado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo (a partir de la Sentencia dictada en fecha 16/1/1999), que ha sido aplicada de forma reiterada por este Consell Tributari, y que no se ve afectada por la nueva regulación del IIVTNU que establece el RD Ley 26/2021, de 8 de noviembre.

En el presente proyecto se propone incorporar el supuesto de no sujeción en el caso de extinción del derecho de usufructo por el transcurso del plazo por el cual fue constituido, que tampoco está previsto en el TRLHL ni en la nueva regulación del IIVTNU del RD ley 26/2021, de 8 de noviembre.

Ahora bien, se tiene que indicar que la finalización del plazo por el cual fue constituido un usufructo supone la extinción del derecho real de usufructo y la consolidación del dominio sobre un inmueble, así el artículo 532.3 apartado 1 del Codi Civil de Catalunya establece:

“Artículo 532.3. Consolidación.

1. El derecho real se extingue cuando se produce la reunión de titularidades entre los propietarios y los titulares del derecho real. La extinción también se produce con la reunión de titularidades relativas a diferentes derechos reales cuando uno graba al otro”.

Esta extinción del derecho de usufructo y la consolidación del dominio no produce la transmisión del derecho real, y se puede concluir que este tipo de extinción del derecho de usufructo es un supuesto de no sujeción al IVTNU y como acertadamente ha expresado la reiterada sentencia del Tribunal Supremo de 16 de enero de 1999:

“Como bien razona la Sentencia recurrida, la extinción del usufructo no está comprendida en ninguno de los dos supuestos que acabamos de citar. Ni es transmisión de la propiedad ni es transmisión de ningún derecho real.”

Pero observamos que el término “*transcurso*” significa la acción de pasar, cuando lo apropiado, en este supuesto, sería referirse a la fecha final del plazo, es decir, a la finalización, pues es cuando se extingue el usufructo, por lo tanto, sería conveniente sustituir el término “*transcurso*” por el de “*finalización*” o “*expiración*”.

1.2.- Apartado 5. Transmisiones entre cónyuges o a favor de los hijos

Se añade como un supuesto nuevo de no sujeción por el que se refiere a las transmisiones entre cónyuges o a favor de los hijos siguiente:

“5. Las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos/se a consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación

o divorcio matrimonial o mediante escritura pública de separación matrimonial o divorcio de mutuo acuerdo.”

La Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción voluntaria ha dado nueva redacción al tema de los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, permitiendo a los cónyuges pactar de mutuo acuerdo la separación y el divorcio ante notario, con el mismo valor que las sentencias.

En consecuencia, no hay nada a objetar respecto a esta modificación.

1.3.- Apartado 6 Corrección numérica

Respecto a la correspondiente reenumeración de los apartados indicados en el apartado seis, este Consell no tiene nada a objetar, dado que responde a una necesidad de técnica normativa.

2.- Artículo 5. Base imponible

En la relación de los derechos reales de goce limitativos del dominio que realiza el artículo 5 se propone sustituir el título de: “*Uso y Morada*” por el de: “*Uso y habitación*”.

El término Morada es más propio de las Islas Baleares y, por otra parte, el Código civil catalán se refiere al derecho de uso y habitación. Este Consell no tiene nada a objetar, la modificación mejora y precisa el título del derecho real.

3.- Artículo 8. Exenciones

Se propone modificar el apartado 1 b) con el redactado siguiente:

“b) Las transmisiones de bienes que se encuentren dentro del perímetro delimitado como conjunto historicoartístico, o que hayan sido declarados individualmente de interés cultural según lo que se establece en la Ley 16/1985, de 25 de junio, del patrimonio histórico español, o en la Ley 9/1993, de 30 de septiembre, del patrimonio cultural catalán, cuando sus propietarios o los titulares de derechos reales acrediten que han hecho, a su cargo, obras de conservación, mejora o rehabilitación en los inmuebles mencionados, siempre que se cumplan las condiciones siguientes: Primera. Que las obras ~~se hayan hecho~~ se hayan ejecutado en los años en el transcurso de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento de valor, después de la obtención de la correspondiente licencia municipal y de conformidad con las normas reguladoras del régimen de protección de esta clase de bienes. La ejecución de las obras se acreditará mediante certificado final de la obra firmado por el técnico competente y visado según el caso, por el colegio profesional que corresponda.”

Este Consell no tiene nada a objetar, se mejora la terminología empleada y se especifica la documentación que acreditará la ejecución de las obras, reforzando así la seguridad jurídica de los contribuyentes.

El proyecto de texto normativo de la Ordenanza añade un apartado 8 en el artículo 11 con el redactado siguiente:

“8. Dentro de las facultades de comprobación de los valores declarados por los sujetos pasivos o interesados, previstas en el art. 110.4 del Texto refundido de la Ley de haciendas locales, la competencia para efectuar estas comprobaciones recae en los órganos jurídicos, de gestión y de inspección del Institut Municipal d’Hisenda. La no acreditación de aquellos valores que los interesados pretendan aplicar, dará lugar al cálculo de la base imponible a partir de aquellos otros que sean determinados dentro de este proceso de comprobación.”

Este Consell Tributari considera que no es acertada la relación de los órganos del Institut Municipal d’Hisenda que son competentes para realizar la comprobación de valores.

Dado que la comprobación de valores es uno de los procedimientos de gestión tributaria previstos en el artículo 123 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT) y es, también, una de las funciones que la Inspección tiene encomendadas, la competencia para realizar las comprobaciones de valores recae, en todo caso, en los órganos de gestión e inspección, pero en ningún caso en los órganos jurídicos.

Este Consell considera que sería suficiente hacer referencia a la administración tributaria municipal, como se hace en otras funciones.

Por lo que se refiere a la propuesta que dice: *La no acreditación de aquellos valores que los interesados pretendan aplicar, dará lugar al cálculo de la base imponible a partir de aquellos otros que sean determinados dentro de este proceso de comprobación*, la modificación se ajusta a derecho y no hay nada a objetar.

IV.- Conclusiones

Por todo lo expuesto, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho, con las precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe.

7.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.4, reguladora del impuesto sobre actividades económicas. (Exp. 318/22)

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 1.4, reguladora del Impuesto sobre actividades económicas (en adelante, OF). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha y se completó en fechas 9 y 21 de septiembre con los siguientes documentos: (i) Propuesta de texto de la nueva Ordenanza 1.4.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

Las modificaciones de la OF 1.4 que se someten a informe son las siguientes:

Modificación del artículo 7º, ahora relativo a las bonificaciones.

Modificación del artículo 9º, relativo a la matrícula del impuesto.

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la OF 1.4, reguladora del Impuesto sobre actividades económicas, tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales (en lo sucesivo, TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza.

En este caso, consta en el expediente la documentación que se reseña en el encabezamiento del presente informe.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1.- Se somete a informe del Consell Tributari la propuesta de modificación del artículo 7º de la referida OF en virtud de la cual se da nueva redacción a este precepto y se introduce una distinción que antes no existía entre bonificaciones y reducciones. Esta distinción lleva a incluir los supuestos previstos en dos apartados con las rúbricas:

a) bonificaciones, que incluye la mayor parte de supuestos, y

b) reducciones, con inclusión en esta segunda categoría únicamente de las minoraciones relativas a los casos en que se realicen obras, en la vía pública o en los locales, que afecten o impidan el desarrollo de la actividad.

La distinción introducida, aunque no queda explicitada ninguna motivación en el expediente que ha sido remitido, tendría su justificación en la redacción del artículo 76. Uno. 9º de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos generales del Estado para 1995, que creó dos notas comunes a la División 6ª de la Sección 1ª de las tarifas del Impuesto sobre actividades económicas (desde ahora, IAE) con la siguiente redacción:

“Notas comunes a la División 6ª:

1ª Cuando en los locales en que se ejerzan actividades clasificadas en esta División, que tributan por cuota municipal, se realicen obras mayores para las que se requiera la obtención de la correspondiente licencia urbanística, y tengan una duración superior a tres meses, siempre que por razón de las mismas permanezcan cerrados los locales, la cuota correspondiente se reducirá en proporción al número de días en que permanezca cerrado el local.

La reducción a que se refiere el párrafo anterior deberá ser solicitada por el sujeto pasivo al Ayuntamiento respectivo y, su caso, una vez concedida, aquél deberá solicitar la correspondiente devolución de ingresos indebidos por el importe de la misma ante la entidad que ejerza la función recaudatoria en el municipio de que se trate.

2ª Cuando se realicen obras en las vías públicas que tengan una duración superior a tres meses y afecten a los locales en los que se realicen actividades clasificadas en esta División, que tributan por cuota municipal, los sujetos pasivos podrán solicitar al Ayuntamiento correspondiente una reducción de hasta el 80 por 100 de la cuota, el cual concederá en su caso, atendiendo al grado de afectación de los locales por dichas obras. Una vez concedida la reducción el sujeto pasivo podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos por el importe de la misma a la entidad que ejerza la función recaudatoria en el municipio de que se trate.” (Los subrayados no figuran en el texto original).

Por lo tanto, con la modificación propuesta en la OF se distinguiría ahora entre bonificaciones y reducciones en atención a la denominación que se dio por Ley de presupuestos a los dos supuestos de minoración de la carga impositiva que se creaban, por lo cual ningún reproche de ilegalidad se formula al respecto.

Aparte de esto, y de la reordenación que se produce en los supuestos contemplados, con afectación de los respectivos números que los preceden, el artículo 7º se modifica para dar una nueva redacción al supuesto de bonificación previsto para los casos de instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol, que quedaría de la manera siguiente –con transcripción, en su caso, del texto anterior que se presenta rayado–:

“3. Disfrutarán de una bonificación del 50% de la cuota del impuesto de actividad empresarial los sujetos pasivos que instalen sistemas para el aprovechamiento tér-

mico o eléctrico de la energía proveniente del sol, durante los tres periodos impositivos siguientes a la fecha de la solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente.

La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que:

- la instalación solar no sea obligatoria por normativa,
- los colectores solares térmicos dispongan de la correspondiente homologación por un organismo competente (Ministerio de Industria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre otros), en el caso de instalaciones de producción de calor,
- la instalación esté debidamente registrada en el órgano competente de la Generalitat de Catalunya;
- el Ayuntamiento haya aceptado el comunicado de obras que corresponda, habiéndose practicado la autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y pagado el tributo correspondiente,
- el sujeto pasivo justifique su participación económica, en el caso de instalaciones comunitarias, entendiéndose esta como la participación directa o indirecta en la financiación de la inversión necesaria;
- el sujeto pasivo no sea beneficiario/a de la bonificación del IBI por la misma instalación y entidad,
- las instalaciones solares se integren en el edificio donde se desarrolle la actividad o en otros edificios en régimen de cesión del espacio,

Para todos los usos excepto el industrial, el importe de la bonificación acumulado en los tres años no podrá superar el importe de su participación económica en el caso de instalaciones colectivas o el coste de la instalación en el caso de instalaciones individuales. En el caso de uso industrial, el importe de la bonificación acumulado en los tres años será el criterio más restrictivo de los siguientes: 12.000 € o el coste de la instalación;

En caso contrario se tendrá que reintegrar el importe económico correspondiente al exceso de bonificación, de forma proporcional a la participación.

A tal efecto, el coste de la instalación –que incluye suministro, instalación y puesta en marcha–, se considerará sin IVA.

La bonificación tendrá que ser solicitada en el plazo de seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente de la Generalitat de Catalunya, adjuntando a la solicitud:

- a) una única instancia de solicitud de bonificación por instalación según modelo 1 publicado en [web del IMH];
- b) el documento de autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) que acredite su pago,
- c) la factura de la empresa instaladora para el suministro, ejecución y puesta en marcha de la instalación;
- d) el acuerdo de participación económica del/de los solicitante/s y terceras partes implicadas en la ejecución de la instalación;
- e) En el caso de sistemas solares térmicos:
 - el certificado final y de especificaciones técnicas de la instalación para el aprovechamiento de energía solar térmica firmado por el instalador o el director de la obra, según modelo 2 publicado en [web del IMH];
 - el documento de acuse de recibo de la declaración responsable para instalaciones térmicas en edificios emitido por la Oficina de Gestión Empresarial de la Generalitat de Catalunya;

f) En el caso de sistemas solares fotovoltaicos:

- el certificado de dirección y Acabado de la Obra firmado por la Dirección de Obra o Técnico competente y
- el documento de acuse de recibo de la solicitud de la autorización de explotación definitiva para la instalación generadora de autoconsumo o Registre d'Instal·lacions d'Autoconsum de Catalunya (RAC).
- registro de Instalaciones de Autoconsumo de Cataluña (RAC).

Serán de aplicación las condiciones de la ordenanza fiscal en vigor en la fecha de admisión del Comunicado de Obras al Ayuntamiento.

5. Disfrutarán de una bonificación del 50% de la cuota del impuesto de actividad empresarial los sujetos pasivos que instalen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol, durante los dos periodos impositivos siguientes a la fecha de legalización de la instalación.

La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que:

- la instalación solar no sea obligatoria por normativa,
- los colectores solares térmicos dispongan de la correspondiente homologación por un organismo competente (Ministerio de Industria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre otros), en el caso de instalaciones de producción de calor,
- la instalación esté debidamente legalizada por el órgano competente de la Generalitat de Cataluña,
- el Ayuntamiento haya aceptado el comunicado de obras que corresponda,
- el sujeto pasivo justifique su participación económica, en el caso de instalaciones comunitarias,
- el sujeto pasivo no sea beneficiario/a de la bonificación del IBI por la misma instalación y entidad,
- las instalaciones solares que se integren en el edificio donde se desarrolle la actividad o en los edificios adyacentes en régimen de cesión del espacio, se utilicen en la propia actividad,
- el importe de la bonificación acumulado en los dos años no supere el importe de su participación económica en el caso de instalaciones colectivas o el coste de la instalación en el caso de instalaciones individuales.

La bonificación deberá que ser solicitada por el interesado en el plazo de tres meses posteriores a la fecha de registro del trámite de legalización de la instalación en el órgano competente de la Generalitat de Catalunya, acreditando:

- el documento de admisión del comunicado de obras por el Ayuntamiento;
- en el caso de instalaciones colectivas, la copia del acuerdo de participación económica y reparto de costes de la instalación, debidamente firmado;
- En el caso de que el coste económico de la instalación sea asumido por un tercero, el acuerdo de la comunidad de propietarios tendrá que expresar que la participación y reparto de costes de la instalación es sufragado por esta entidad con una relación detallada de los propietarios e inmuebles beneficiados de la inversión realizada
- en el caso de sistemas solares térmicos:
 - el certificado de homologación de los colectores solares térmicos,
 - el certificado final y de especificaciones técnicas de la instalación para el aprovechamiento de energía solar térmica firmado por el instalador o el director de la

obra, según modelo de la Agencia de Energía de Barcelona (<http://energia.barcelona>) y

-el justificante de presentación de la declaración responsable para instalaciones térmicas en edificios en el registro de entrada de la Oficina de Gestión Empresarial de la Generalitat de Cataluña, si procede;

-en el caso de sistemas solares fotovoltaicos:

-el justificante de presentación de la solicitud de puesta en servicio o la autorización administrativa en el registro de entrada de la Oficina de Gestión empresarial de la Generalitat de Cataluña, según modelo correspondiente."

Respecto a las modificaciones propuestas, importa destacar con carácter previo que el texto de la OF mantiene sustancialmente la redacción de la bonificación que ya fue objeto de informe por este Consell Tributari en sus dictámenes 260/17, 571/19 y 1105/21, sin recoger en su totalidad las observaciones en ellos realizados, de forma que estas observaciones se dan por reproducidas en el presente informe que, en consecuencia, se limita al examen de la nueva redacción dada a los incisos ahora modificados.

En concreto, se prevé ahora, en primer lugar, que la bonificación se aplicará durante "los tres periodos impositivos siguientes a la fecha de la solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente". Esta modificación supone la ampliación del plazo del beneficio fiscal y la fijación de su inicio en la fecha de "solicitud" de la legalización o registro, y no de legalización de la instalación, como se fijaba antes, y no hay duda que las expresadas modificaciones entran dentro de la potestad normativa de configuración del beneficio fiscal por parte del Ayuntamiento y son equiparables a las previstas para un supuesto similar de bonificación existente en el Impuesto sobre bienes inmuebles, por lo cual no requieren ninguna otra observación.

En segundo lugar, el proyecto de ordenanza sobre el cual recae este informe introduce modificaciones que se limitan a especificar determinados requisitos materiales y formales de la bonificación que delimitan el ámbito subjetivo y objetivo de su presupuesto de hecho. El proyecto mantiene, con carácter general, el régimen jurídico previsto en la Ordenanza actualmente en vigor ampliando y aclarando los requisitos y el procedimiento a seguir para disfrutar de la bonificación. En particular:

-Se amplía el plazo para solicitar la bonificación que pasa de los tres meses a los seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación al órgano competente de la Generalitat de Catalunya.

-Se especifica que el coste de la instalación incluye suministro, instalación y puesta en marcha.

-Se establece que la solicitud se tendrá que formalizar en un modelo publicado en la web del IMH y se relacionan los documentos que se tendrán que adjuntar. Se indica en la letra b) que se tendrá que aportar "el documento de autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) que acredite su pago". Pero este documento y su pago tiene que constar en las bases de datos de la

recaudación municipal, por lo tanto, sería conveniente eliminar este requisito de aportar la autoliquidación del ICIO, de conformidad con el artículo 28.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, que dispone:

“2. Los interesados tienen derecho a no aportar documentos que ya se encuentren en poder de la Administración actuante o hayan sido elaborados por cualquier otra Administración. La administración actuante podrá consultar o recabar dichos documentos salvo que el interesado se opusiera a ello.”

-Se propone ahora que *“las instalaciones solares se integren en el edificio donde se desarrolle la actividad o en otros edificios en régimen de cesión del espacio”*.

Finalmente, la propuesta normativa introduce un último párrafo que contiene una cláusula de temporalidad en cuanto al régimen del beneficio fiscal que toma como relevante la fecha de admisión del Comunicado de Obras al Ayuntamiento para determinar la ordenanza fiscal aplicable para regular la bonificación. La fijación de este momento como fecha relevante a efectos de aplicación del régimen legal en detrimento del momento de la solicitud sirve para reforzar la posición del contribuyente que hace la instalación dado que incrementa su seguridad jurídica.

Realizadas las observaciones anteriores, este Consell Tributari, por otro lado, recomienda especificar, como se prevé en la bonificación de las viviendas de protección oficial que existe en el Impuesto sobre bienes inmuebles, que la bonificación producirá efectos, en su caso, desde el periodo impositivo siguiente al de la solicitud y por los periodos anuales impositivos que queden hasta finalizar el plazo de tres años, en el supuesto de efectuarse la solicitud fuera del plazo establecido de seis meses posteriores a la fecha de solicitud de legalización o registro de alta de la instalación en el órgano competente de la Generalitat de Catalunya.

Esta recomendación se realiza para incentivar las instalaciones de energías renovables, como las provenientes del sol, de acuerdo con los objetivos medioambientales del Ayuntamiento de Barcelona de tener una ciudad donde la autogeneración y el autoconsumo estén generalizados y adquieran cotidianidad, y en tanto presentó el 15 de enero de 2020 la Declaración de emergencia climática, para reforzar y acelerar las acciones previstas en el Plan Clima, así como para incrementar la contribución de la ciudad a la reducción de emisiones globales.

2.- En cuanto a la modificación del artículo 9º de la referida OF, por medio de la cual se especifica que los sujetos pasivos tendrán que presentar ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria sus declaraciones de alta –ya sea por inicio de la actividad o para dejar de cumplir las condiciones exigidas para la aplicación de las exenciones previstas– o de baja, no hay que hacer ninguna consideración en contra, puesto que la previsión que ahora se introduce sirve para dar cumplimiento a la distribución de facultades que para la gestión del IAE está contemplada en la normativa reguladora del tributo, en concreto, en el artículo 91 del TRLRHL que atribuye la formación de la matrícula y, en general, la gestión censal del impuesto a la Administración tributaria del Estado, y en el artículo 8 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el cual se dictan normas para la gestión del IAE

y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de este impuesto, en tanto establece el lugar de presentación de las declaraciones y, concretamente, dice que cuando la gestión censal se lleve a cabo por la Administración tributaria del Estado, las declaraciones de alta, variación o baja se presentarán en la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda según los criterios que refiere el mismo precepto.

Por lo tanto, la modificación propuesta y que ahora se analiza tiene un carácter meramente aclaratorio y se limita a expresar cuál es la Administración ante la cual tienen que ser presentadas las declaraciones relativas al impuesto sin introducir ninguna novedad respecto de la normativa general reguladora del tributo.

IV.- Conclusión

Por todo el que se ha dicho, el Consell Tributari no observa, en la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración, ninguna infracción del ordenamiento jurídico, con las precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 2.1, reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de texto de proyecto normativo.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La propuesta de modificación del texto normativo afecta a los artículos 3º a) relativo a los actos sujetos, el artículo 5 que determina las exenciones y el artículo 12 que detalla algunas de las posibles infracciones tributarias.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza. En particular, respecto de esta propuesta normativa se incorpora la documentación señalada en el encabezamiento de este informe.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza del ICIO propone la modificación del artículo 3 apartado a) que dice:

“Art. 3º Actos sujetos.

Son actos sujetos todos aquellos actos que cumplan el hecho imponible definido en el artículo anterior, y en concreto:

a) Las obras de nueva planta y de ampliación de edificios, o necesarias para la implantación, la ampliación, la modificación o la reforma de instalaciones de cual-

quier tipo. Así mismo, quedan sujetas al impuesto las actuaciones de reforma destinadas a cambio de uso de un local comercial.”

El artículo 2º define el hecho imponible como 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 la licencia mencionada, así como los supuestos en que se sustituye la licencia urbanística por la declaración responsable o comunicación previa.

Las obras de reforma destinadas a cambio de uso de un local comercial, de conformidad con la ordenanza municipal que establece los procedimientos de intervención municipal en las obras que se realicen en el término municipal, están clasificadas como obras mayores sujetas al régimen de licencia y, por lo tanto, son obras que cumplen el hecho imponible y están sujetas al impuesto.

Ninguna objeción merece la mencionada modificación, solo indicar un aspecto formal relativo a la referencia a “*actuaciones de reforma*”, en este concepto pueden encuadrarse las obras e instalaciones de reforma, pero también actuaciones de cambio de uso que no impliquen ninguna obra o instalación y a pesar de ser necesaria una licencia, en realidad no se realiza el hecho imponible.

Sería recomendable que el Ayuntamiento valorara el cambio de terminología de “*actuaciones*” a obras e instalaciones.

2.- Se propone modificar el artículo 5 a) sobre las exenciones en el sentido de considerar que no procede la exención en las obras siguientes:

“(…) las obras realizadas dentro del ámbito portuario que no tengan la estricta consideración de obras portuarias, y cuya finalidad obedezca a naturalezas y finalidades mercantiles y económicas diferentes, de acuerdo con los artículos 60 y 139 de la Ley de Puertos del Estado. Este mismo criterio será de aplicación a otras infraestructuras de acuerdo con la legislación propia de cada una de ellas.”

Efectivamente el Real decreto legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, por el cual se aprueba el Texto refundido de la Ley de puertos del Estado establece que las obras portuarias se consideran obras públicas de interés general, que no estarán sometidas a los actos de control preventivo municipal a que se refiere el artículo 84.1.b), de la Ley 7/1985, de 2 de abril, pero, en todo caso, no tienen que tener este carácter de obras públicas de interés general las obras que se realicen con fines mercantiles y económicos.

En definitiva, nada a objetar a la modificación propuesta que es ajustada a derecho y favorece la seguridad jurídica.

3.- Se propone la modificación del apartado 4 del artículo 7 relativo a las bonificaciones con el contenido siguiente:

“4. Podrán gozar de una bonificación del 95% de la cuota del impuesto las construcciones, instalaciones u obras que incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar.

La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que:

- *estas actuaciones no se integren en obras o construcciones de alcance general ni se realicen en los inmuebles obligatoriamente, por prescripción legal,*
- *los colectores solares térmicos dispongan de la correspondiente homologación por un organismo competente (Ministerio de Industria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre otros), en el caso de instalaciones de producción de calor,*
- *la instalación esté debidamente legalizada en el órgano competente de la Generalitat de Catalunya;*
- *el Ayuntamiento haya aceptado el comunicado de obras que corresponda, habiéndose practicado la autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y pagado el tributo correspondiente;*

Esta bonificación será concedida por el órgano que otorgue la licencia.

La bonificación deberá ser solicitada por el interesado antes del inicio de las obras acreditando:

- a) documento de autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)) que acredite su pago;*
- b) memoria o proyecto técnico de la instalación, según corresponda, firmado por el técnico competente;*
- c) en el caso de sistemas solares térmicos: el certificado de homologación de los colectores solares térmicos.”*

Se especifica que la autoliquidación del ICIO tiene que estar pagada y se tiene que acompañar a la solicitud, que se especifica que se tendrá que solicitar antes del inicio de las obras, momento de la solicitud que no consta en la Ordenanza vigente.

Se ha de informar que no resulta adecuado establecer el requisito de aportar la autoliquidación del ICIO, pues de conformidad con el artículo 34.1 h) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 28.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que dispone:

“2. Los interesados tienen derecho a no aportar documentos que ya se encuentren en poder de la Administración actuante o hayan sido elaborados por cualquier otra Administración. La administración actuante podrá consultar o recabar dichos documentos salvo que el interesado se opusiera a ello.”

No se dispone de un informe que justifique la supresión de determinados requisitos de la regulación actual y solo se puede observar y advertir de esta situación.

Por último, se comprueba que la regulación de esta bonificación difiere de la establecida por el mismo motivo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el Impuesto sobre Actividades Económicas y sería recomendable que el Ayuntamiento ponderara la oportunidad de sistematizar la regulación de la bonificación en los 3 impuestos.

4.- El proyecto de texto normativo de la Ordenanza propone la modificación en el artículo 12 sobre las infracciones con la redacción siguiente:

“(...) Igualmente, será objeto de sanción, de acuerdo con el artículo 192 de la Ley General Tributaria y 162 de la Ordenanza fiscal general, la falta de presentación de forma completa y correcta de la documentación necesaria para la práctica de la liquidación definitiva del impuesto.

También será objeto de sanción, de acuerdo con el artículo 191 de la Ley General Tributaria y 161 de la Ordenanza fiscal general, la presentación de presupuestos junto con la solicitud de licencia que sean inferiores al coste estimado de ejecución de las obras, construcciones o instalaciones en aquel momento.”

Respecto la sanción por la falta de presentación de forma completa y correcta de la documentación necesaria para la práctica de la liquidación definitiva del impuesto, no hay nada a objetar, puesto que se adecua con lo establecido en el artículo 192 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Situación diferente se observa respecto de la propuesta de sancionar la presentación de presupuestos junto con la solicitud de licencia que sean inferiores al coste estimado de ejecución de las obras, construcciones o instalaciones en aquel momento. El artículo 191.1 de la LGT establece:

“1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.”

“La presentación de presupuestos junto con la solicitud de licencia que sean inferiores al coste estimado de ejecución de las obras, construcciones o instalaciones en aquel momento” no se puede considerar que sea ninguno de los dos supuestos de infracción tipificados por el artículo 191.1 de la LGT.

El coste estimado de ejecución de las obras, construcciones o instalaciones puede ser objeto de recurso o reclamación con ocasión de la notificación de la actuación de regularización del impuesto y, por lo tanto, se pueden presentar presupuestos inferiores al coste estimado.

IV.- Conclusiones

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración no se ajusta a derecho, por lo que se refiere a la propuesta de modificación del artículo 12.

El Consell Tributari, en sesión de 5 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal nº 3.1, reguladora de Tasas por Servicios Generales. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha con los siguientes documentos: (i) el Informe sobre la propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal 3.1, de Tasas por Servicios Generales para el año 2023; (ii) el Informe relativo a las “Tasas por licencias, informes y otras prestaciones relativas al ámbito de prevención, seguridad”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (iii) el Informe relativo a la “Tasa por concesión de tarjetas para carabinas y pistolas de aire comprimido”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (iv) el Informe relativo a la “Tasa por el análisis de alcoholemias y drogo-test”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (v) el informe relativo a la “Tasa por informes de planes de autoprotección para la protección civil y para la expedición de informes técnicos con la intervención del servicio de SPCPEIS”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (vi) el Informe relativo a la “Tasa por la obtención de los informes de accidentes e informes técnicos de patrulla de la guardia urbana”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (vii) el informe técnico-económico sobre “Las actividades de control sanitario y la tramitación administrativa tendente al otorgamiento, cambios de titularidad, duplicados y las modificaciones de la autorización sanitaria de aquellos establecimientos que por normativa lo requieren, como por ejemplo los establecimientos de tatuaje, micropigmentación, piercing y asimilables, de conformidad con el art. 14.2 del Decreto 90/2008, de 22 de abril, por el que se regulan las prácticas de tatuaje, micropigmentación y piercing, así como los requisitos higiénico-sanitarios que tienen que cumplir los establecimientos donde se realizan estas prácticas”, del Director de Recursos de l’ASPB y de la Gerent; y (viii) el Informe justificativo sobre “Las tasas de las solicitudes de autorización sanitaria de funcionamiento para las actividades de tatuajes, piercing, micropigmentación y técnicas asimilables, y duplicados o de modificaciones de la autorización ya otorgada”, del Director de Recursos de l’ASPB, de la Cap de l’Assessoria Jurídica de l’ASPB, y de la Gerent de Drets Socials.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari consiste, básicamente, en la introducción de un añadido en el régimen de las exenciones, y en una actualización de tarifas del Sector de Seguridad y Prevención de acuerdo con la variación de los costes (de media, el 2,17%, con congelaciones y algún incremento aislado superior).

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del referido TRLRHL y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en su caso, el preceptivo informe económico-financiero de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, en el cual se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste del servicio previsto en el artículo 25 del TRLRHL. Constan incorporados en el expediente los respectivos informes referidos a cada una de las modificaciones propuestas.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

A) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 5º.2. letra f) de la referida OF 3.1, la nueva redacción del cual es la siguiente:

“En el caso de solicitudes de ocupación de la vía pública para rodajes de películas, vídeos, grabaciones televisivas, realización de maquetas y sesiones fotográficas, también estarán exentos de esta tasa los centros de enseñanza reglada y los estudiantes matriculados en los mencionados centros que soliciten el permiso como ejercicio académico. En el momento de la solicitud del permiso, se tendrá que adjuntar un documento que acredite que la petición proviene de una administración pública o de alguna de las personas o entidades citadas en el presente apartado.”

La modificación propuesta respecto de este artículo 5.2.f), consiste en añadir la referencia a “y los estudiantes matriculados en los mencionados centros”, haciendo así extensiva la exención prevista a estos sujetos. Se trata de una matización expresa justificada, porque aclara el alcance de la exención, que no solo irá referida a la persona jurídica titular del centro de enseñanza y, por supuesto, a sus trabajadores o representantes, sino también a aquellas otras personas físicas vinculadas con el centro desde una naturaleza diferente, como es la matrícula que justifica la condición de estudiante.

Ninguna observación merece la modificación propuesta.

185

B) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del Anexo relativo a las Tarifas del grupo A, "Servicios Generales". En concreto, su objeto de modificación los epígrafes 1.2, 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4, 1.6.1, 1.6.2, 1.7, 1.8.1, y 1.8.2.

Todas estas modificaciones de tarifas para los servicios generales, en cuanto que contienen variaciones de cuantías (actualizaciones) y aspectos exclusivamente económicos, el Consell Tributari observa que han sido incorporados al expediente los estudios económicos respectivos que justifican el establecimiento de las nuevas tarifas.

IV.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho.

10.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.2, reguladora de las tasas por los servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento. (Exp. 321/22)

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal nº 3.2, reguladora de Tasas por los Servicios de Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha con los siguientes documentos: (i) propuesta de modificación del texto normativo y (ii) Informe relativo a la “Ordenanza Fiscal 3.2 - Tasas por los Servicios de Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari consiste, básicamente, en la modificación de las tarifas de los apartados 4.1, 4.2 y 4.3, y en la nueva incorporación de conceptos o partidas con su nueva tarifa en el mismo apartado 4. En concreto, 6 partidas con un nuevo apartado 4.4, y 6 partidas más con un nuevo apartado 4.5.

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en su caso, el preceptivo informe económico-financiero de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, en el cual se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste del servicio previsto en el artículo 25 del TRLRHL.

Teniendo en cuenta todas estas exigencias, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

A) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación de las tarifas previstas en los apartados 4.1, 4.2 y 4.3, que, en ningún caso, llega al 1,90%. Todas estas modificaciones afectan a la cuantía de las cuotas tributarias a satisfacer como consecuencia del “Préstamo de ropa y equipos de intervención de los SPEIS”. Esta potestad tributaria, en principio, no se cuestiona, pues está reconocida en el artículo 133.2, en concordancia con lo que prevén los artículos 137 y 142 CE.

B) Se somete a informe del Consell Tributari la incorporación de 12 nuevas tarifas al apartado 4 (“Préstamo de ropa y equipos de intervención de los SPEIS”), 6 para “Carros con Bombas de Vapor o manuales”, y otros 6 para “Camiones y Automóviles”. Vale decir lo mismo que para el párrafo anterior (“A”).

C) A pesar de esta legitimación normativa del Ayuntamiento, se advierte que no consta incorporado ni el informe técnico justificativo ni el informe económico financiero que apoyen y justifiquen todas y cada una de las modificaciones tarifarias propuestas para el año 2023. Hace falta, en consecuencia, una justificación tanto técnica como económico-financiera sobre las propuestas de modificación de tarifas que pretenden incluirse para el año 2023.

IV.- Conclusión

El Consell Tributari considera que la propuesta de modificación de los preceptos examinados de la Ordenanza Fiscal 3.2 se ajusta a derecho, con la observación formulada respecto a la necesidad de aportar o completar el informe técnico-jurídico y el informe económico-financiero en relación a motivar las modificaciones tarifarias introducidas para el año 2023.

11.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.3, reguladora de las tasas por servicios urbanísticos. (Exp. 322/22)

El Consell Tributari, en sesión de 5 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal nº 3.3, reguladora de Tasas por Servicios Urbanísticos. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha con los siguientes documentos: (i) el Informe sobre la propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal 3.3, de Tasas por Servicios Urbanísticos para el año 2023 y (ii) el Informe justificativo de los cambios, de la Directora de Serveis de Llicències, y de los Letrados de la Dirección.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari constituye una mera adaptación a una novedad legislativa. En concreto, la derivada de la aprobación definitiva por el Plenario del Consell Municipal el 23 de diciembre de 2021, del Plan especial urbanístico para la regulación de los establecimientos de alojamiento turístico, albergues de juventud, viviendas de uso turístico, hogares compartidos y residencias colectivas docentes de alojamiento temporal (BOPV de 26 de enero de 2022).

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del referido TRLRHL y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en su caso, el preceptivo informe económico-financiero de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, en el cual se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste del servicio previsto en el artículo 25 del TRLRHL. Consta incorporado en el expediente el respectivo informe referido a la modificación propuesta, en orden a adaptar una determinada cuota al cambio legislativo mencionado.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del Epígrafe II (Actividades, establecimientos e instalaciones), apartado 2.3 de la referida OF 3.3 la nueva redacción del cual es la siguiente:

“Por la tramitación de actos extraordinarios”.

La modificación propuesta respecto de este epígrafe, consiste en la supresión de la mención a la “licencia de edificio de viviendas de uso turístico”. Esta supresión se justifica por la aprobación del Plan especial urbanístico referido, que hace decaer la tasa por la tramitación de la licencia de edificio de vivienda de uso turístico que ya no se devenga. Así pues, el apartado 2.3 se tiene que referir solo a la “tramitación de actos extraordinarios”.

Ninguna observación merece la modificación propuesta, preceptiva por el cambio normativo.

IV.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho.

12.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.6, reguladora de las tasas de mercados. (Exp. 323/22)

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 3.6, de mercados (desde ahora, OF). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha y se completó en fechas 9 y 21 de septiembre con los siguientes documentos: (i) Propuesta de texto de la nueva Ordenanza 3.6; (ii) documento (Power Point 1) con la propuesta de modificación “Ordenanzas fiscales para el año 2023”; (iii) Informe (Power Point 2), de julio de 2022, con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, (iv) Informe, de septiembre de 2022, con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022 por el Jefe del Departament de Mercats; (v) Informe sobre la propuesta de incremento de la OOFF nº 3.6 “Tasas de mercados” para el año 2023, firmado en fecha 14 de septiembre de 2022 por el Director d’Administració General (informe técnico-económico).

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari corresponde a la Ordenanza fiscal 3.6, relativa a las Tasas de mercados, y propone cambios esencialmente en relación con: (i) el artículo 8º.4, para introducir determinadas previsiones relativas a la distribución de gastos en mercados con cierta baja ocupación de la superficie comercial, y (ii) el Anexo de Tarifas, fundamentalmente para incluir una tasa en concepto de cesión de determinados espacios y para actualizar importes e introducir determinadas exenciones, con modificaciones puntuales en las cuantías exigidas por algunos conceptos y en la redacción que parece proponerse en un punto concreto del Anexo para mejorar la concordancia entre artículos.

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la OF 3.6, de Mercados, tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales (en lo sucesivo, TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y en el caso de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, los informes técnico-económicos

en los cuales se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos respectivamente, exigido por el artículo 25 del TRLRHL.

La reciente Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (TSJC), nº 2609, de 30 de junio de 2022, ha establecido los rasgos fundamentales que tiene que analizar el mencionado informe económico-financiero contenido en el expediente de aprobación de las OOFF reguladoras de las tasas, y que se pueden resumir en los siguientes: coste real del servicio en su conjunto y, en su defecto, el valor de la prestación recibida; justificación de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones; y explicación que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE.

Constan incorporados en el expediente los respectivos informes ya referidos y relativos a las modificaciones propuestas.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

1.- Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 8º de la referida OF 3.6, que lleva por título “Régimen de los servicios complementarios de los mercados de zona y especiales” y especifica que los gastos por determinados servicios y suministros son a cargo de los titulares de licencias de uso en los mercados. Respecto de estos gastos originados, la modificación propuesta añade un nuevo apartado 4 con el siguiente tenor literal:

“4. En el supuesto de que un mercado zonal o especial se encuentre en situación de que sus paradas estén vacantes y disponibles para ser subastadas de nuevo, en un porcentaje igual o superior al 20% de su superficie comercial total, no se procederá a imputar la parte proporcional de los consumos de agua y luz general al resto de comerciantes en activo. Tampoco se hará la repercusión de gastos de mantenimiento y otros servicios que, en aquel mercado, se estén imputando y que corresponda a los comerciantes.

Para el cómputo de la mencionada superficie comercial, habrá que incluir la superficie de las paradas que se encuentren en el interior de la sala de ventas, excluyendo grandes operadores (autoservicios alimentarios o no alimentarios, galerías y restaurantes).

En el supuesto de que el espacio concesionado por uno o varios grandes operadores de un mercado (autoservicios alimentarios, autoservicios no alimentarios, galerías comerciales y restaurantes) quede vacante, los gastos de mantenimiento, consumos generales de agua y electricidad, y otros servicios que correspondan a estos grandes operadores, no se repercutirán al resto de concesionarios del mercado”.

En relación con la modificación propuesta, el mencionado Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, dice literalmente:

“Con esta exención se pretende facilitar que los comerciantes que están operativos

en un mercado que en un proceso de remodelación, o por una bajada de actividad e interés, ha sufrido una reducción muy importante del número de operadores para la consecución de la reducción de oferta comercial que facilite el mix comercial idóneo en la búsqueda del equilibrio entre oferta y demanda del área de influencia, puedan afrontar con mayor facilidad los gastos operativos de funcionamiento del mercado con las máximas garantías de prestación óptima y eficaz de los servicios necesarios, atendiendo que durante un periodo determinado estos costes serán a repercutir entre muchos menos comerciantes.

Para el cómputo de la mencionada superficie comercial, habrá que incluir la superficie de las paradas que se encuentren en el interior de la sala de ventas, excluyendo grandes operadores (autoservicios alimentarios o no alimentarios, galerías y restaurantes).”

Respecto del sentido de esta propuesta de modificación el Consell no tiene nada a objetar jurídicamente, dado que se introduce una norma relativa en la distribución de gastos carente de naturaleza fiscal y que está amparada por la autonomía del Consistorio.

2.- Se somete a informe del Consell Tributari la actualización de las Tarifas contenidas como Anexo en la OF 3.6. En relación con la modificación propuesta, el ya mencionado Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, expresa que se ha procedido a una “Actualización de tasas con un incremento del 2,00%, alineado con la propuesta general del Ajuntament de Barcelona de no añadir más presión fiscal, y muy por debajo del incremento del IPC previsto en Cataluña y España para el año 2023, según las previsiones macroeconómicas”.

A pesar de esto, no es este el incremento que ha sido aplicado a las Tarifas, si se comparan las ahora propuestas con las anteriormente existentes, sino que se han incrementado en el 1,5%. Y es en el documento genérico con la propuesta de modificación Ordenanzas fiscales para el año 2023 (Power Point 1), que no está firmado y que figura en el expediente, donde se menciona como contenido de las modificaciones propuestas en relación a la OF 3.6: “Incremento de determinadas tarifas en un 1,5% (cánones y actuaciones administrativas, aparcamientos, basura, traspasos, ocupaciones temporales de espacio)”.

Resulta dudoso que el expresado documento (Power Point 1), que es un documento accesorio que solo tiene un carácter informativo y de resumen del conjunto de las modificaciones fiscales que se pretenden introducir para el año 2023, cumpla con los requisitos necesarios de los informes técnicos a que se refiere el TRLRHL, de manera que este Consell Tributari aconseja resolver la discrepancia y modificar, en consecuencia, bien los informes elaborados en justificación de la actualización introducida, bien el texto de la propuesta de OF que se quiere aprobar, de manera que el incremento que finalmente se aplique tenga el apoyo necesario.

Fuera de esto y respecto del sentido de esta propuesta de modificación, el Consell no tiene nada a objetar jurídicamente, dado que está amparada por la autonomía del Consistorio.

Este incremento se ha elevado hasta el 10% cuando se trata de la tarifa por la utilización de cámaras frigoríficas, refiriéndose en el dicho informe:

“Actualización de tasas con un incremento del 10,00%, alineado con la propuesta general del Ayuntamiento de Barcelona de no añadir más presión fiscal, pero en este caso se hace necesario trasladar una parte del incremento de los conceptos incluidos en este servicio. Concretamente este incremento tiene que ayudar a mantener y no agravar todavía más un grado de cobertura muy bajo en esta tasa, teniendo en cuenta que una buena parte del coste de este servicio es el gasto en consumo de electricidad, que últimamente ha sufrido importantes incrementos, además de las constantes reparaciones y tareas de conservación; seguro; amortización inmuebles; gastos estructura y administración.”

Tampoco hay que hacer objeciones al respecto.

3.- Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del apartado 7 del epígrafe I de las Tarifas contenidas como Anexo en la OF 3.6. En este punto se proponen dos modificaciones: por un lado, se cambia el importe de la tasa prevista que pasa de 276,73 a 380 euros; por otro, se introduce un segundo párrafo con el siguiente texto:

“Quedan exentas de estos pagos las actividades promovidas por el Ajuntament de Barcelona, el Institut Municipal de Mercats y las Asociaciones de Comerciantes de los mercados. También estarán exentas las actividades promovidas por entidades o empresas externas que tengan un interés social, cultural o de promoción para la ciudad y supongan una dinamización especial para el territorio con retorno para el mercado. Estas actividades tendrán que ser gratuitas y abiertas a la ciudadanía. En todo caso, el Institut Municipal de Mercats se reserva el derecho de autorizar cualquiera de las actividades aquí mencionadas.”

En cuanto a la inclusión de la exención referida, el Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, refiere que *“También estarán exentas las actividades promovidas por entidades o empresas externas que tengan un interés social, cultural o de promoción para la ciudad y supongan una dinamización especial para el territorio con retorno para el mercado. Estas actividades tendrán que ser gratuitas y abiertas a la ciudadanía”*.

En relación con esta propuesta de modificación el Consell Tributari, si bien no tiene ningún reproche de legalidad, sí que se observa que la referencia tendría que decir que le corresponde al Institut Municipal de Mercats –no se “reserva el derecho”– la competencia para autorizar las actividades mencionadas y evaluar los requisitos establecidos para gozar de la exención.

En cuanto a la modificación del importe de la tasa, que pasa de 276,73 a 380 euros, el ya mencionado Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, refiere que *“La justificación se basa en que la tasa cubra el gasto que genera los manteni-*

mientos, y amortización por el uso de unos equipamientos altamente equipados”. A diferencia de lo que sucede con el resto de tarifas, que son meramente actualizadas en el 1,5%, el incremento que se produce en este caso es mayor a este porcentaje y respondería a la razón expresada pero sin que la justificación sea suficiente en la medida que no existe una cuantificación y especificación de los gastos que se pretenden cubrir ni ninguna mención en el informe técnico-económico.

Al respecto, hay que avanzar las consideraciones que se formulan en el punto siguiente y darlas por reproducidas en este momento en cuanto que, a pesar de referirse a los requisitos necesarios para la creación de tasas, son plenamente aplicables a la modificación de su importe, que también tendrá que estar justificada en el expediente con la claridad y detalle que exigen la normativa aplicable y los pronunciamientos de los Tribunales de Justicia.

4.- Se somete a informe del Consell Tributari la introducción de un apartado 8 en el epígrafe I de las Tarifas contenidas como Anexo en la OF 3.6 por el cual se crea una nueva tasa con el siguiente redactado:

“8. Por la utilización de las aulas de cocina de los mercados por actividades gastronómicas, de degustación, showcookings, etc. se tendrán que satisfacer las siguientes tasas por día o fracción:

<i>Aulas A: Boqueria (espacio Boqueria y aula gastronómica), Sants</i>	<i>380 €</i>
<i>Aulas B: Ninot, Guineueta, San Andreu</i>	<i>200 €</i>

Los gastos de logística, técnicas, de limpieza y seguridad, irán a cargo de la entidad solicitante.

Quedan exentas de estos pagos las actividades promovidas por el Ajuntament de Barcelona, el Institut Municipal de Mercats y las Asociaciones de Comerciantes de los mercados. También estarán exentas las actividades promovidas por entidades o empresas externas que tengan un interés social, cultural, gastronómico o de promoción de la sostenibilidad y la salud por la ciudadanía y supongan una dinamización especial para el territorio con retorno para el mercado. Estas actividades tendrán que ser gratuitas y abiertas a la ciudadanía.

En todo caso, el Institut Municipal de Mercats se reserva el derecho de autorizar cualquiera de las actividades aquí mencionadas.”

En cuanto a la creación de la tasa propuesta, el Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, hace mención a que:

“La justificación se basa en la incorporación de estos nuevos equipamientos en determinados mercados, como base de la difusión y conocimiento de la gastronomía y los productos de temporada, que se abren a la posibilidad de que se puedan usar por entidades privadas, o del ámbito vecinal, y que la tasa cubra el gasto que genera los mantenimientos, y amortización por el uso de unos equipamientos altamente equipados. En este sentido se establecen dos tipologías de tasa, según el nivel de mobiliario y tecnología que se pone a disposición de las entidades interesadas, de acuerdo con la equipación de cada una.”

Respecto al establecimiento de nuevas tarifas el Consell Tributari ninguna objeción tiene que realizar en la medida que es expresión de la potestad tributaria reconocida constitucionalmente a los entes locales -artículos 133.2, 137 y 142 de la CE- y se adapta plenamente a los artículos 16.1. a) y números tres y cuatro del artículo 24 ambos del TRLRHL.

Dicho esto, el Consell Tributari realiza las siguientes consideraciones:

Los límites al ejercicio de esta potestad se establecen en el TRLRHL el artículo 24.2 cuyo párrafo primero, dispone, por un lado, que el importe de las tasas por la realización de una actividad no puede exceder, en conjunto, del coste de la misma y, de otro, en el párrafo segundo, regula los componentes que se tienen que incluir en el citado coste añadiendo que:

“Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.”

El artículo 25 del TRLRHL dispone que:

“Los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo.”

Al respecto, el expediente incorpora el estudio técnico-económico correspondiente pero, en cuanto al establecimiento de las nuevas tarifas, este no incorpora ninguna mención que permita justificar la corrección de las cuantías que se pretenden introducir en la OF; es decir, respecto a la utilización temporal de los espacios que nos ocupan no existe ningún informe justificativo de las cantidades que se pretenden cobrar donde figure la determinación de los costes ni la previsión de los ingresos. Concretamente, no se particularizan los costes en base a los cuales se concreta la cuantía de las tarifas propuestas. El coste del servicio prestado constituye el límite máximo a que puede ascender el importe de la tasa establecida y, en consecuencia, por exigencias del principio de legalidad su cuantía tiene que estar bastante delimitada como para plasmar que la contribución se realiza de acuerdo con las reglas que la presiden.

A estos efectos es ilustrativa la sentencia, de fecha 30 de junio de 2022, del TSJ de Cataluña (recurso nº 1404/2020) cuando establece:

«Señala la sentencia de fecha 24/2/2014 dictada por la Sección 2ª de la Sala contencioso administrativa del TS (R. CASACION 3721/2010), seguido por esta mis-

ma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC sentencia de fecha 4/2/2021, entre otras, que: “La Memoria económico financiera tiene que contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que la aprobación de la Memoria económico financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias.”

Pues bien, el informe técnico económico que obra en el expediente se limita a fijar el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquél. Sin embargo, no basta un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLHL (establecer unos costes del servicio para terminar afirmando que la cuantía de la tasa no supera dicho coste, calculando la cuota con un método puramente matemático) sino que para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de manera que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre sus usuarios.»

Se trata en definitiva de cuantificar el coste de la actividad realizada que es lo que constituye el elemento objetivo del hecho imponible y, al respecto, el informe económico acompañado, al que se refiere el artículo 25 del TRLHL, no contiene una referencia que justifique los importes fijados, por lo cual, no se puede determinar si las cantidades exigidas para la utilización de determinados espacios se ajustan a las previsiones y límites contemplados en el artículo 24 del expresado texto normativo, ausencia que podría llevar a la ilegalidad de la modificación pretendida en cuanto a este punto.

En lo que corresponde a la exención de pago prevista en la propuesta normativa, hay que dar por reproducido lo que se ha expresado en el punto anterior respecto de la previsión similar contenida en el punto 7 de las Tarifas.

5.- Se somete a informe del Consell Tributari la introducción de una nueva redacción del apartado 5.3 del epígrafe II de las Tarifas contenidas como Anexo en la OF 3.6 con el siguiente literal: “Las paradas dedicadas a subasta satisfarán la tasa de 729,01 euros mensuales. Para ocupaciones puntuales y extraordinarias se abonarán las tasas siguientes, obligatoriamente por medios electrónicos” (en color rojo figura el texto introducido).

En cuanto a la creación de la tasa propuesta, si bien el Informe técnico-económico no contiene ninguna previsión al respecto, el Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, justifica la modificación refiriendo que:

“Se introduce una modificación en la tasa que graba la actividad de este sector del Mercat dels Encants que consiste en la creación de una nueva tasa mensual que agruparía el sumatorio de las diferentes tasas diarias, para aplicar a los 39 titulares de esta actividad que desarrollan su actividad de manera regular y ordinaria todo el año. La tasa resultante es de 729,01 euros mensuales, fruto de calcular una ocupación mediana del 95,17% según el histórico, con especial incidencia del mes de agosto que baja hasta el 63,33%, y el resto de meses que se mantiene por encima del 94%, y finalmente aplicar el incremento del +2,00%.

Igualmente se mantienen las tasas e importes diarios, dado que de acuerdo con el reglamento propio de funcionamiento de este Mercat, se contempla la posibilidad de que otros comerciantes de este mismo Mercat puedan utilizar de manera puntual y extraordinaria los espacios libres para la venta de stocks en formato de subasta.”

En consecuencia, se considera que sería necesario incorporar la correspondiente justificación en el Informe técnico-económico correspondiente que es el que tiene que cumplir los requisitos legales de justificación de los requerimientos económicos que impone el artículo 25 del TRLRHL, en particular el de la firma exigida.

6.- Se somete a informe del Consell Tributari la introducción de nuevas cantidades en el apartado 4.6 del epígrafe III de las Tarifas contenidas como Anexo en la OF 3.6 con el siguiente literal:

“Por día o fracción y mercado:

<i>Grabaciones para videos promocionales o corporativos, difusión: en línea.</i>	<i>200€</i>
<i>Filmaciones por spots publicitarios o largometrajes cinematográficos, difusión: televisión, cine, en línea.</i>	<i>785€</i>
<i>Fotografías promocionales o corporativas, difusión: en línea, offline</i>	<i>140€</i>
<i>Fotografías por anuncios publicitarios: difusión: en línea, offline</i>	<i>475€”</i>

En cuanto a la modificación de las cantidades previamente existentes, el Informe de septiembre de 2022 con la “Propuesta Ordenanzas Fiscales de Mercados año 2023”, firmado en fecha 15 de septiembre de 2022, justifica la modificación en tanto se trata de una “Actualización que estaba pendiente por el alto rendimiento que obtienen las empresas que utilizan los mercados como espacios de grabación atendiendo al interés que generan unos equipamientos singulares e históricos, como localizaciones en muchos casos únicas”.

Las consideraciones transcritas y contenidas en el informe de fecha 15 de septiembre de 2022 no son suficientemente expresivas de la forma como se ha determinado el importe que se quiere introducir y entran en contradicción con los incrementos efectivos de las cantidades que se proponen en tanto estos van del 1,48 euros a los 9,98 euros y no queda bastante justificado que respondan a un alto rendimiento económico, sin que tampoco respondan al incremento general del 1,5% aplicado en las tarifas.

Por lo tanto, al respecto de la modificación propuesta, hay que realizar similares consideraciones a las ya hechas en los tres apartados anteriores sobre la falta de justificación de los requerimientos económicos que impone el artículo 25 del

TRLRHL en tanto no hay en el informe técnico-económico ninguna mención sobre las cuantías que se pretenden modificar.

7.- Finalmente, hay que decir que en el punto 5.1.3 del epígrafe III del anexo se tendría que sustituir la referencia a la Ley 10/1998, de 15 de julio por la referencia a la regulación del Codi Civil de Catalunya sobre las parejas estables.

IV.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari considera que las modificaciones propuestas en el texto actualmente vigente de la OF 3.6, de mercados, son ajustadas a derecho con las precisiones y observaciones que se realizan en este informe y, especialmente, las efectuadas sobre el informe técnico-económico.

El Consell Tributari, en sesión de 5 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal n.º 3.8, reguladora de Tasas por Prestaciones de la Guardia Urbana y Circulaciones Especiales. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha con los siguientes documentos: (i) el Informe sobre la propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal 3.8, de Tasas por Prestaciones de la Guardia Urbana y Circulaciones Especiales para el año 2023 y (ii) el Informe relativo a las “Tasas por prestaciones de la Guardia Urbana y Circulaciones Especiales”, de la Jefa d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari constituye, básicamente, una actualización de tarifas de la Ordenanza Fiscal 3.8, de acuerdo con la variación de los costes (entorno al 2%, con algún incremento aislado superior).

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del referido TRLRHL y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en su caso, el preceptivo informe económico-financiero de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, en el cual se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste del servicio previsto en el artículo 25 del TRLRHL. Constan incorporados al expediente los respectivos informes referidos a cada una de las modificaciones propuestas.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del Anexo relativo a las Tarifas, epígrafes I y II. En concreto, son objeto de modificación los epígrafes 1.1, 1.2, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5, 2.6, y 2.7.

Todas estas modificaciones de tarifas, en cuanto que contienen variaciones de cuantías (actualizaciones) y aspectos exclusivamente económicos, el Consell Tributari observa que ha sido incorporado al expediente el estudio económico respectivo que justifica el establecimiento de las nuevas tarifas.

IV.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari observa que la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho.

14.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.10, reguladora de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal y la prestación de otros servicios. (Exp. 325/22)

201

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal nº 3.10, reguladora de Tasas por la Utilización Privativa o el Aprovechamiento Especial del Dominio Público Municipal y la Prestación otros Servicios. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de modificación del texto normativo; y se complementó en fecha 21 de septiembre de 2022 del Informe relativo a la “Ordenanza Fiscal 3.10 - Tasas para la Utilización Privativa o el Aprovechamiento Especial del Dominio Público Municipal y la Prestación de otros Servicios”, de la Cap d’Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, y de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari consiste, básicamente, en la mejora de la redacción de los supuestos de no sujeción y reducción vinculados a filmaciones realizadas sin finalidad lucrativa, y en la reducción del 50% de la tasa por la utilización de vehículos ECO/Cero Emisiones y del 25% por distintivo C en ocupaciones por mudanzas, grúas autopropulsadas, etc., vinculados al aprovechamiento del espacio público.

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en su caso, el preceptivo informe económico-financiero de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, en el cual se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste del servicio previsto en el artículo 25 del TRLRHL.

La reciente Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (TSJC), nº 2609, de 30 de junio de 2022, ha establecido los rasgos fundamentales que tiene

que analizar el mencionado informe económico-financiero contenido en el expediente de aprobación de las OOFF reguladoras de las tasas, y que se pueden resumir en los siguientes: Coste real del servicio en su conjunto y, en su defecto, el valor de la prestación recibida; justificación de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones; y explicación que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE.

Teniendo en cuenta todas estas exigencias, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

A) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 3º, letra e) de la referida OF 3.10 (“Supuestos de no sujeción”), la nueva redacción del cual es la siguiente:

“La ocupación de la vía pública para el rodaje de documentales, audiovisual de ficción y dramáticos, TV (programas y reportajes), audiovisuales con finalidad artística y audiovisuales corporativos y/o institucionales y otros posibles en fotos o films siempre que no tengan finalidad comercial o publicitaria, con independencia de la obligatoriedad de obtener la pertinente autorización municipal y de pagar los servicios que, con tal motivo se requieran, como también los gastos originados por el deterioro y los desperfectos que puedan causarse.” (Subrayada la nueva redacción que se propone).

La modificación propuesta respecto de este art. 3.e) tiene por finalidad ofrecer una redacción más completa y aclaratoria de los supuestos de no sujeción a la tasa, concretando y actualizando los diferentes supuestos respecto de la normativa vigente en 2022. Nada a objetar en cuanto a la finalidad perseguida por la nueva redacción propuesta.

Sin embargo, en cuanto a la redacción misma, sí que parece conveniente hacer alguna recomendación que mejore la comprensión sistemática de la Ordenanza. En efecto, este art. 3.e) concuerda con la cuantificación de la cuota tributaria establecida en el artículo 7, específicamente en el Epígrafe 1, letras a) y b), en el cuadro que consta a continuación del apartado 2.5 del citado artículo 7. Estas letras a) y b) tratan supuestos de hecho de similar naturaleza a los contemplados en el art. 3.e), que, sin embargo, precisamente por no constituir un supuesto de “no sujeción”, serían susceptibles de generar la correspondiente tasa. Esta correspondencia entre el art. 3.e) y la tarifa expresada en el art. 7 (ap. 1.a] y b] del cuadro) exige una clara concordancia entre la delimitación de los supuestos de hecho regulados, de tal manera que permita su indudable ubicación, bien como supuestos de “no sujeción”, bien como supuestos de sujeción a la cuota tributaria.

Entendemos que esta necesaria concordancia no se produce, en la medida en que, con la pretensión de dotar al art. 3.e) de una propuesta de nueva redacción, se continúa manteniendo, sin embargo, la misma redacción del apartado 1.a) y b) del art. 7.2.5, según la Ordenanza hasta la fecha vigente. Y más todavía cuando, con la previsión adecuada, sí que se propone modificar el texto del art. 8º.4 para, preci-

samente, concordarlo con la propuesta que se hace para el art. 3º.e). Hace falta, pues, adaptar la redacción de las letras a) y b) del apartado 1 del art. 7.2.5 a la nueva redacción que se propone. No hacerlo generará incertidumbre. Así, además de las dudas que provoca la falta de coincidencia en las referencias a los supuestos de “no sujeción” respecto de los supuestos sí sujetos a tasa, con carácter general podrá plantearse la duda de si deben o no estar sujetas a esta tasa, por ejemplo, las actividades de referencia que tengan carácter publicitario o comercial, pero sin finalidad lucrativa, pues, según el artículo 3.e), si tiene este carácter comercial o publicitario no quedarían “no sujetos”, pero entonces, por la aplicación efectiva de la tarifa, no reunirían el requisito de tener “finalidad lucrativa”, quedando así en una zona de ambigüedad. Resumiendo, la falta de adaptación de estas letras a) y b) a la nueva redacción que se propone para el art. 3.e), podrá ser fuente de dudas y posibles contradicciones.

En conclusión, y por todo lo anterior, tiene que procederse a adaptar y concordar la redacción de las letras a) y b) del Epígrafe 1 del art. 7.2.5, a la nueva redacción propuesta para el supuesto de no sujeción previsto en el art. 3.e).

Por otro lado, por mejor claridad se recomienda sustituir la expresión “con independencia de la obligatoriedad” por la expresión “sin perjuicio de la obligatoriedad”.

B) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 5º, relativo a las “Exenciones”. La propuesta de nueva regulación añade dos exenciones más, bajo las letras f) y g). El texto propuesto es el siguiente:

“f) Los centros de enseñanza reglada de cine, fotografía y audiovisual, así como los estudiantes matriculados en los mencionados centros, cuando soliciten permiso como un ejercicio académico.

g) Las actividades de vuelo de drones, cuando su finalidad no sea lucrativa, es decir, cuando su finalidad no sea comercial ni esté vinculada a ninguna actividad económica.”

En cuanto a la inclusión de estas dos nuevas exenciones, el Consell Tributari no tiene ninguna objeción, en cuanto que se ampara en la apreciación de la capacidad económica que puede realizar el Ayuntamiento de acuerdo con el art.24.4 del TRLRHL. En el caso de la letra f), además, concuerda con la nueva propuesta que afecta al art. 5º.2, letra f), de la Ordenanza Fiscal 3.1 (“Tasas por Servicios Generales”).

C) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación de las letras a) y b), del Epígrafe 1 (“Otros aprovechamientos sujetos a tasas fijas”), del artículo 7º (“Cuota tributaria”), apartado 2.5. La propuesta de nueva regulación añade, en ambas letras, la siguiente actividad sujeta a la tarifa:

“[...] incluidas las imágenes captadas mediante vuelo de drones.”

Aun así, el Consell Tributari no tiene ninguna objeción. Esta nueva inclusión deviene necesaria, precisamente, para la nueva adición comentada en la letra g) del art. 5.

D) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación de las tarifas, consistente en la supresión de la letra j), del Epígrafe 1 (“Otros aprovechamientos sujetos a tasas fijas”), del artículo 7º (“Cuota tributaria”). Esta letra j) correspondía, hasta ahora, a la “Cesión de uso de bienes del dominio público para sistemas y equipos que den cobertura a servicios de telecomunicaciones de interés municipal, institucional o de mercado (Small cells o microantenas)”.

Sin perjuicio de lo que más adelante se dirá, el Consell Tributari no tiene ninguna objeción, en cuanto que la supresión en esta ordenanza se ampara en el ámbito de autonomía del Consistorio.

E) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 8º, número 4, relativo a las “Reducciones de la tasa”. La propuesta de nueva regulación es la siguiente:

“El importe de la tasa se reduce un 90 por 100 cuando la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público sea realizado directamente por personas físicas o jurídicas que ocupen el espacio público con el fin inmediato de realizar documentales, audiovisual de ficción y dramáticos, TV (programas y reportajes), audiovisuales con finalidad artística y audiovisuales corporativos y/o institucionales y otros posibles en fotos o films y productos culturales que se puedan valorar de interés general por encima de su interés comercial y publicitario. Para valorar el interés general de documentales, audiovisual de ficción y dramáticos, TV (programas y reportajes), audiovisuales con finalidad artística y audiovisuales corporativos y/o institucionales y otros posibles en fotos o films y productos culturales, por encima de su interés comercial y publicitario y que se pueda aplicar la reducción propuesta, la Presidencia del ICUB tiene que dictar previamente a la liquidación una resolución estableciendo este interés.” (Subrayada la nueva redacción que se propone).

Esta nueva redacción propuesta obedece a la necesidad de identificarse y armonizarse con la propuesta de nueva regulación propuesta, tal vez, para el artículo 3º.e), antes comentada. En este sentido, ninguna objeción merece por parte del Consell Tributari, dada la finalidad de adaptación y concordancia a la cual debidamente responde.

F) Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 8º, número 5 (de nueva incorporación), relativo a las “Reducciones de la tasa”. La propuesta de nueva regulación es la siguiente:

“El importe de la tasa se reduce en un 50 por 100 cuando la utilización privativa o el aprovechamiento del dominio público establecido en el artículo 2.2 de esta ordenanza se realice con vehículos con distintivo ambiental ECO o Cero emisiones. Aun así, el importe de la tasa se reduce en un 25 por ciento cuando los vehículos dispongan de distintivo ambiental C.”

Sin perjuicio de lo que más adelante se dirá, el Consell Tributari no tiene ninguna objeción, en cuanto que la supresión se ampara en el ámbito de autonomía del Con-

sistorio. Haría falta, como pura corrección de estilo, sustituir la referencia última al “25 por ciento” por la de “25 por 100”, unificándose así con la expresión empleada en el resto del texto articulado.

G) En cuanto a los informes previos facilitados, se advierte que se echa de menos tanto el informe justificativo como el informe económico financiero que justifiquen los gastos públicos que se derivan. En este sentido, el único informe aportado carece de la necesaria actualización, pues, en lo que nos concierne, descansa sobre previsiones datadas en el año 2020 (v. página 4, párrafo VI, o los cuadros de costes de las páginas 13 a 15). Hace falta, en consecuencia, una justificación actualizada.

IV.- Conclusión

El Consell Tributari considera que la propuesta de modificación de los preceptos examinados de la Ordenanza Fiscal 3.10 se ajusta a derecho, sin perjuicio de las diferentes observaciones formuladas.

15.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.11, reguladora de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público municipal, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general. (Exp. 326/22)

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.11, reguladora de la Tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público municipal, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 y no acompaña ningún otro documento.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari es en relación al artículo 8 de la Ordenanza nº 3.11 relativo a las normas de gestión, liquidación y recaudación de la tasa por ingresos brutos derivados de la facturación y, en concreto, a los párrafos primero y cuarto.

II.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la modificación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y en el caso de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, los informes técnico-económicos en los cuales se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos respectivamente, exigidos por el artículo 25 del TRLRHL. Asimismo, en esta ocasión no se observa ninguna variación en este extremo respecto de la regulación vigente.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 8 de la referida OF la nueva redacción del cual es la siguiente:

“Art. 8º Normas de gestión, liquidación y recaudación de la tasa por ingresos brutos derivados de la facturación.

1. Los obligados tributarios deben presentar a la Administración tributaria municipal antes del 28 de febrero de cada año una declaración correspondiente al importe de los ingresos brutos facturados correspondientes al periodo impositivo anterior al de devengo, desagregado por conceptos, de acuerdo con el modelo que se adjunta como anexo 1 a la presente ordenanza con la normativa reguladora de cada sector, con indicación expresa de las cantidades excluidas y el concepto de la exclusión a que se refiere el artículo 24º.1.c del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales y el artículo 6º de esta Ordenanza, para que el Ayuntamiento pueda liquidar el periodo impositivo anterior y determinar el importe de las liquidaciones provisionales por anticipado del periodo impositivo en curso. girar las liquidaciones a que se refieren los siguientes apartados:

2. La Administración tributaria municipal practicará liquidaciones trimestrales que, con el carácter de provisionales y de pagos a cuenta, se realizarán en base a la declaración anual que presente el obligado tributario de acuerdo con el párrafo anterior.

3. Estas liquidaciones trimestrales se calcularán aplicando el 1,5% sobre el 25% de los ingresos brutos declarados por el obligado tributario como facturación realizada del periodo impositivo anterior al de devengo.

4. El importe a ingresar por la cuota tributaria anual, que se liquidará en el primer trimestre del ejercicio siguiente al del periodo impositivo, y se calculará como, será la diferencia positiva entre la cuota tributaria resultante de aplicar el tipo impositivo a la base imponible declarada por el obligado tributario y los pagos a cuenta que se hayan realizado correspondientes al mismo periodo impositivo.

Si esta diferencia fuese negativa, el exceso satisfecho en el Ayuntamiento se compensará en el primer pago a cuenta o, en su defecto, en los sucesivos, y en el caso de que el importe del exceso sea superior a los pagos a cuenta previstos durante ese año, se procederá a su devolución.”

Cómo se ha podido ver, el proyecto de Ordenanza Fiscal nº 3.11 propone la modificación del artículo 8 que contiene las normas de gestión, liquidación y recaudación de la tasa por ingresos brutos derivados de la facturación. La ordenación reglamentaria de la gestión de cualquier ingreso público local es necesaria para concretar los supuestos y las reglas específicas para aplicarlos correctamente. Las normas constitucionales y legales atribuyen potestades normativas para organizar jurídicamente los tributos locales tanto en los aspectos materiales como los que se incluyen en su aplicación. La expresión máxima de la atribución de estas potestades jurídicas son las Ordenanzas fiscales a través de las cuales se manifiesta la de establecer el sistema tributario, del que son titulares, mediante la ordenación jurídica de los tributos en particular y de cómo se hacen efectivos. Así se reconoce expresamente en el artículo 106 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del régimen local del cual en el número dos se especifica 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. Las corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.”

Al respecto, el artículo 12 del TRLRHL dispone que:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley General Tributaria y las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.”

En este sentido, el apartado 3 de la disposición adicional cuarta de la Ley general tributaria (LGT), que regula las normas relativas a las haciendas locales, establece que:

“3. Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta ley mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales.”

El artículo 15.3 del mismo texto legal establece:

“3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta Ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.”

Estas previsiones legales amparan la propuesta de modificación de la Ordenanza fiscal, puesto que el artículo 15.3 del TRLRHL, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, prevé que *“las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que hace referencia el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien a las ordenanzas fiscales reguladoras de los diferentes tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales”* y conforme al apartado 2 del artículo 12 TLRHL, al cual se remite el antes transcrito, en relación con el apartado 1 del mismo artículo 12, las entidades locales pueden adaptar a través de sus ordenanzas fiscales lo que prevé la LGT, a las otras leyes del Estado reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación tributaria así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo, en el régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, con el obvio límite que esta adaptación no contravenga el contenido material de la normativa mencionada. Pues bien, desde la perspectiva general, no hay que atribuir reproche de ilegalidad a la propuesta.

En concreto, las modificaciones que introduce esta propuesta de Ordenanza fiscal respecto al sistema de gestión de la Tasa son:

1º Se modifica la redacción actual del párrafo primero del art. 8. La referencia temporal de los ingresos que hay que considerar en la declaración (los obtenidos en el año anterior al de devengo de la Tasa) se introduce al final del párrafo y, por lo tanto, la nueva redacción no introduce ningún cambio de criterio. Se da así una redacción diferente al precepto que clarifica que las liquidaciones practicadas por la Administración en base a los ingresos del año anterior tienen la consideración de provisionales y a cuenta del periodo impositivo en curso y fundamentan la regularización del ejercicio inmediatamente anterior.

En consecuencia, el cambio introducido es una mejora en la redacción que la clarifica y, al respecto, ningún reproche de ilegalidad realiza el Consell Tributari.

2º Como novedad la propuesta establece un modelo estandarizado de declaración donde recoge de forma sistematizada y ordenada los ingresos brutos facturados (sin impuestos) en el ejercicio objeto de declaración, el importe de las cantidades satisfechas por el declarante a otras empresas por la utilización de redes y, por último, introduce un apartado diferenciado donde el obligado tributario tiene que consignar los diferentes conceptos e importes de los gastos que ha deducido en su declaración.

La modificación propuesta no plantea dudas de legalidad porque encaja dentro de las previsiones de la LGT que en su artículo 98.3 (desarrollado por el art. 117 del Reglamento general de actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por el RD 1065/2007, de 27 de julio) establece que la administración tributaria puede aprobar modelos normalizados de declaraciones que los pondrá a disposición de los obligados tributarios.

3º Por último, también se modifica el párrafo cuarto del art. 8. Se propone la devolución al contribuyente del exceso de cuota ingresado respecto del ejercicio inmediatamente anterior al de la declaración; es decir, respecto al ejercicio cerrado. El sistema actualmente vigente determina la compensación del exceso de cuota ingresada en la liquidación o sucesivas liquidaciones provisionales del ejercicio en curso, devolviendo al contribuyente la diferencia únicamente cuando al final de este ejercicio no se ha podido agotar este exceso de cuota. En definitiva, lo que se regula es como se articula la devolución de las posibles cantidades ingresadas de más por el sujeto pasivo respecto el ejercicio inmediatamente anterior al de la declaración y, al respecto, se opta por la devolución del exceso ingresado en vez de la compensación con eventuales liquidaciones posteriores del ejercicio en curso.

La regulación del régimen de gestión de tasa que realiza el art. 27 del TRLRHL es muy exigua y, más allá de la posibilidad de exigirla mediante el régimen de autoliquidación y de establecer convenios de colaboración con entidades y organizaciones representativas de los sujetos pasivos para simplificar la gestión, no contiene ninguna otra previsión legal.

La nueva redacción que propone el párrafo cuarto del artículo 8 no choca con el régimen jurídico de las tasas prevista en el TRLRHL pero, dicho esto, convendría aclarar que el régimen de compensación de las deudas tributarias que establece la LGT resulta plenamente aplicable en estas situaciones tributarias y, por lo tanto, una devolución podría no producirse porque la Administración ha aplicado la compensación de oficio prevista en la norma mencionada. Así, por ejemplo, la aplicación del régimen previsto en el párrafo primero del art. 73 de la LGT podría producir la compensación de oficio del exceso de cuota ingresada con eventuales deudas tributarias del contribuyente en vía ejecutiva. Por eso, convendría introducir en el párrafo cuarto del art. 8 la expresión *“Si esta diferencia fuera negativa, sin perjuicio del régimen de compensación de deudas tributarias establecido en la LGT, se procederá a su devolución”* para matizar o aclarar esta posibilidad.

IV.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari no observa, en la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración, ninguna infracción del ordenamiento jurídico con las precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza 3.12, reguladora de las Tasas para el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública (Área). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha del documento de la propuesta de modificación del texto normativo, y se completó en fecha 21 de septiembre de 2022 con los siguientes documentos: (i) Informe técnico-económico para la determinación de la cuantía de las tasas por aprovechamiento especial del dominio público, estacionamiento regulado, año 2023, y (ii) Informe justificativo de las propuestas de modificación en la Ordenanza fiscal 3.12 Estacionamiento regulado, año 2023.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

Se somete a Informe del Consell Tributari la modificación de la OF 3.12, reguladora de las Tasas por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública, y que afecta a la Exposición de Motivos, a los art. 3º, 4º, 5º, 7º, a la disposición final, y al Anexo, apartados A. 5. y 6.

Los objetivos de la modificación se relacionan en el informe emitido por la gerente de Ecología Urbana y la directora general de Barcelona Serveis Municipals SA. Se señala en este informe que el objetivo general de la OF es el de la mejora de la calidad del aire, según define el Plan de Movilidad Urbana 2019-2024. El objetivo, según el informe, es conseguir un modelo de movilidad colectiva más sostenible, eficiente, seguro, saludable y equitativo, estableciendo los objetivos y las acciones necesarias para la convivencia en la vía pública de los diferentes usuarios y modos de transporte.

Cómo después se analizará, la OF tiene un doble objetivo, por un lado el de carácter fiscal, de retribuir el uso del dominio público que se realiza con el estacionamiento de vehículos y, por otro, fomentar la utilización del vehículo privado de forma compatible con el objetivo de mejorar la calidad del aire y disminuir la contaminación. Las modificaciones que se introducen afectan, fundamentalmente, a aspectos de procedimiento y de gestión, manteniendo los objetivos y estructura de la disposición.

A) El procedimiento para la modificación de las Ordenanzas fiscales (OOF) tendrá que ajustarse a lo que disponen los arts. 15 a 19 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL). El expediente tiene que contener la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza.

B) La reciente Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (TSJC), nº 2609, de 30 de junio de 2022, ha establecido los rasgos fundamentales que ha de analizar el mencionado informe económico-financiero contenido en el expediente de aprobación de las OOF reguladoras de las tasas, y que se pueden resumir en los siguientes: coste real del servicio en su conjunto y, en su defecto, el valor de la prestación recibida; justificación de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones; y explicación que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE. Por su lado, la STSJC nº 3799, de 22 de septiembre de 2021 analizó la OF reguladora de la Tasa de estacionamiento regulado de vehículos para el año 2020 y señaló aspectos de esta OF que se tenían que modificar, algunos de ellos que afectaban a procesos normativos a que se hará referencia.

C) Respecto a la necesidad de que se haya efectuado, previo a la aprobación del proyecto, el trámite de consulta previsto en el art. 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento administrativo común de las Administraciones públicas, con la finalidad de pedir la opinión a los sujetos y a las organizaciones más representativas potencialmente afectadas por la futura norma, hay que tener en cuenta que el artículo 133 citado, en su apartado 4, establece la excepción al trámite de consulta, entre otros, al supuesto de regulación de aspectos parciales de una materia, lo que se produce en este caso, al afectar las modificaciones a aspectos muy puntuales de la OF. Por esta razón se considera innecesaria la realización de este trámite.

III.- Observaciones

Los preceptos de la OF que son objeto de modificación son los siguientes:

1) Exposición de motivos

Se introduce en la OF una Exposición de Motivos en la que se citan los motivos y rasgos fundamentales de la OF, lo que ayuda a la interpretación de sus preceptos.

2) Art. 3º No sujeción

El precepto contiene un apartado 1, sin que exista ninguno más, por lo que sería conveniente, en aplicación de principios de técnica normativa, suprimirlo y convertir en números 1 al 4 los que eran sus sub-apartados en letras a), b), c) y d), siguiendo la sistemática del resto del texto normativo. Esta carencia ya se daba en el texto que se modifica.

Sus apartados a) y b) y d) regulan una tipología de los vehículos que no están sujetos; el apartado a), los de propiedad de organismos del Estado, la Comunidad Autónoma o las Entidades locales que se destinen directa y exclusivamente a la realización de servicios públicos de su competencia; el apartado b), los destinados a la asistencia sanitaria que pertenezcan a la Seguridad Social o a la Cruz Roja y las ambulancias; y el apartado d) los de representaciones diplomáticas acreditadas en España y los vehículos identificados registrados como Cónsules Honorarios de Barcelona, a condición de reciprocidad. En los tres apartados se propone añadir un párrafo segundo con el siguiente contenido:

“A los efectos de acreditar la condición de no sujeción de estos vehículos y para evitar todo posible fraude en perjuicio del colectivo, los usuarios de estos vehículos tendrán que registrar los estacionamientos en la aplicación móvil que determine el Ayuntamiento, tanto el inicio como el fin de los mismos y con independencia del tipo de plaza donde se estacione.”

El apartado c) se modifica con la siguiente redacción:

“c) Los vehículos que utilicen las personas con discapacidad física (conductor/a o acompañante), siempre que tengan la autorización prevista en el Decreto 97/2002 que regula el modelo de tarjeta de estacionamiento de personas con discapacidad. Esta tarjeta tendrá que estar colocada en el interior del vehículo, ser el original y ser visible desde el exterior del mismo.

A los efectos de acreditar la condición de no sujeción de estos vehículos y para evitar todo posible fraude en perjuicio del colectivo, los usuarios de estos vehículos tendrán que registrar los estacionamientos en la aplicación móvil que determine el Ayuntamiento, tanto el inicio como el fin de los mismos y con independencia del tipo de plaza donde se estacione.”

Las mencionadas modificaciones que afectan a los “no sujetos”, no suponen un cambio en la regulación tributaria de la tasa, sino que afectan a aspectos de gestión, en este caso, de aplicación de las nuevas tecnologías para obtener una mayor eficiencia en la prestación del servicio, evitando el fraude y beneficiando el conjunto de los citados “no sujetos”. Se presume que son técnicamente acertadas, razón por la que no cabe formular ninguna observación de carácter jurídico.

3) Art. 4º Sujetos pasivos

La mencionada STSJC de 22 de septiembre de 2021, declaró nulo el art. 4.5 de la OF, que establecía que eran sujetos pasivos *“Los conductores y las personas titulares de empresas que tengan por objeto el transporte de personas en autocar que estacionen en las plazas de ZonaBus”*. La nulidad derivaba del hecho obvio que los únicos sujetos pasivos tenían que ser las empresas titulares y así se recoge en la OF propuesta.

4) Art. 5º Cuotas

La modificación de este precepto consiste en introducir en el texto un apartado 4, que dice lo siguiente:

“Los titulares de empresas que operan con autocares, en operaciones de encochamiento y desensochamiento de pasajeros, cuando paren el vehículo en plazas identificadas como ÁREA ZonaBus, tendrán que satisfacer la tasa prevista en el apartado C del anexo de esta ordenanza.”

La diferencia con la regulación sustituida es que en esta se dice que los conductores tendrán que satisfacer la “tarifa” especial prevista en el apartado C del Anexo cuando paren el vehículo en plazas “ZonaBus – Parada Breve”, mientras que el texto propuesto, aparte de referirse correctamente a la “tasa”, establece que esta se tendrá que satisfacer cuando paren los vehículos en plazas identificadas como “Área ZonaBus – Azul”; es decir, que parece que el encochamiento y desensochamiento se puede producir en cualquiera de las plazas contenidas en el ÁREA ZonaBus (Autocares).

En este punto conviene señalar que sería necesario ampliar el informe técnico-económico en relación al cambio del importe de la tasa según el encochamiento se produzca en el ÁREA Zona Bus – Parada Breve, 2,50 € por operación, o a que se produzca en las demás zonas previstas en el apartado C del Anexo, cuando la tasa a satisfacer en estos supuestos deriva de la duración y de la etiqueta del vehículo.

Además, en las plazas señaladas como ÁREA ZonaBus – Azul, los importes de la tasa son muy diferentes entre las denominadas A, B y entorno Font Màgica. Aunque la determinación de la tasa en estas zonas no es objeto de la presente modificación de la OF, sí que está directamente relacionada con la modificación que se está examinando, al afectar al importe de los encochamientos y desensochamientos. Por estas razones sería necesario que el informe técnico jurídico se extendiera a la justificación de la modificación en concreto, y también a lo que motiva los diferentes importes de la tasa en las diferentes Zonas azules contempladas en la Ordenanza, especialmente las A y B de la Zona ÁREA ZonaBus – Azul.

En este punto, consideramos que sería necesario ampliar el Informe Técnico-económico mediante la inclusión de los informes que legitimaban la cuantificación de las Tasas establecidas en la OF para el año 2020, que se aportaron al proceso contencioso-administrativo que concluyó con la STSJC de 22 de septiembre de 2021, a la que antes se ha hecho referencia. Precisamente estos Informes, incluso en los que se relacionaba la situación en otras ciudades españolas y europeas motivaron, en estos aspectos, la desestimación del recurso.

5) Art. 7º Exenciones y bonificaciones

Este precepto es de nueva redacción, lo que ha obligado a que el anterior artículo 7º pase a 8º

La propuesta de modificación del artículo 7º dispone lo siguiente:

“1. Los/las conductores/as de vehículos clasificados como “Cero emisiones” por la Dirección General de Tráfico que cumplan lo previsto en su punto 5 y 6 del artículo 8º, quedarán exentos del pago o bien se les aplicará la tarifa especial prevista en tanto que bonificación, en función del tipo de plaza regulada donde se estacione,

conforme a lo previsto en el apartado E) del Anexo, teniendo que utilizar en todo caso la tarjeta acreditativa de su condición.”

Sobre este precepto se hacen las siguientes observaciones:

En primer lugar establece un apartado 1 sin que haya ninguno más. Cómo hemos señalado antes, por razones de técnica normativa, convendría suprimir este “1”.

En segundo lugar, el apartado E) del Anexo, a que remite el precepto, como el resto de la OF, se refiere exclusivamente a “tasas”, no a “tarifas”, razón por la que, sin necesidad de entrar en razones conceptuales, convendría unificar el texto normativo, utilizando en todo caso el término “tasa”.

El nuevo precepto no plantea problemas de carácter jurídico.

6) Art. 8ª Normas de gestión y recaudación

La única modificación de este precepto es de carácter tecnológico. Su apartado 2 regula donde se ha que colocar el comprobante acreditativo del pago de la tasa. Su último punto decía que *“No se tendrá que colocar en la parte interna del parabrisas cuando el comprobante digital se haya obtenido mediante el sistema de pago por teléfono móvil o cualquier otro sistema telemático habilitado por el Ajuntament de Barcelona.”*

La modificación consiste en sustituir el subrayado “teléfono móvil” por *“la aplicación móvil”*, lo que no plantea ningún problema de naturaleza jurídica.

7) Anexo

Se añade en el apartado A) del Anexo los puntos 5) y 6) por los que se regula la declaración de activación de episodio por contaminación.

En el Informe Justificativo de las propuestas de modificación de la Ordenanza fiscal 3.12 Estacionamiento regulado, año 2023, emitido por la Gerente de Economía Urbana y la Directora General de Barcelona de Serveis Municipals SA, se dice lo siguiente:

“En relación al tratamiento de los episodios de contaminación previstos en la anterior propuesta de modificación de la ordenanza, se incorpora texto relativo a la concreción, activación y comunicación de los mismos, enmendando así los defectos que llevaron a invalidar la última propuesta mediante la sentencia mencionada al inicio de este informe.”

Se refiere a la Sentencia nº 3799, de 22 de septiembre de 2021, del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya (STSJC).

El texto que se propone es el siguiente:

“5.- La declaración de activación de episodio por contaminación (PM10 y/o NO2) es competencia de la Direcció General de la Qualitat Ambiental i Canvi Climàtic,

organismo de la Generalitat de Catalunya que tiene por función regular, vigilar, prevenir y controlar el ambiente atmosférico y sus diversas clases de contaminación. En caso de que la activación vaya precedida de aviso preventivo de episodio de contaminación ambiental NO₂ y/o PM₁₀, este consistirá en una pre-alerta sin activación de restricciones. Asimismo, cuando la activación del episodio entre en vigor se aplicará el componente variable previsto en esta ordenanza, a partir del día siguiente a la comunicación de su declaración, a las 07.00 horas, conforme lo previsto en el Protocolo de actuación por altos niveles de contaminación atmosférica de 1 de diciembre de 2020. Este aumento estará vigente de lunes a viernes, a partir del día siguiente a la declaración del episodio, y hasta el mismo día, incluido, que se declare el final del episodio.

Igualmente, la desactivación será aplicable al día siguiente de su comunicación, a las 07.00 horas. La activación del episodio, así como el aviso preventivo y la desactivación de ambos, se comunicará activando un amplio dispositivo de avisos a la ciudadanía por los diferentes canales autonómicos y municipales, mediante publicación, con carácter enunciativo y no restrictivo, en los siguientes: www.net.gencat.cat; www.areaverda.cat; <https://barcelona.cat/qualitataire>, o bien los que en el futuro los puedan sustituir; y, en todo caso, a los aplicativos de uso del parque-metro correspondiente a las áreas verde y azul de la ciudad mediante el correspondiente mensaje, así como al conjunto de redes sociales habilitadas al efecto (Twitter, Whatsapp, Facebook, Instagram, etc. y, en todo caso, aquellas que se puedan desarrollar con posterioridad o que los puedan sustituir).

6. En este sentido, se considerará que se ha dado publicidad efectiva del episodio por contaminación cuando este se haya publicitado, como mínimo, a través de los tres canales de comunicación siguientes: mediante comunicación en el web oficial vigente previsto a nivel autonómico; mediante comunicación en el web oficial de ámbito local (el protocolo de episodios, dependiendo del Plan de Emergencias municipal, establece la comunicación a través de todos los canales y redes sociales del Ayuntamiento); así como en alguna de las redes sociales habilitadas al efecto, desplegando sus efectos dicho episodio a partir de la última de estas comunicaciones. El Ayuntamiento podrá limitar el número de operaciones de estacionamiento los días en que haya episodio de contaminación.”

La transcrita regulación cumple el requerimiento de la citada STSJC y, por lo tanto, no se formula ninguna observación de carácter jurídico.

IV.- Conclusión

De acuerdo con lo que se ha expuesto, el Consell Tributari considera que la propuesta de modificación de los preceptos examinados de la OF 3.12 se ajusta a derecho, sin perjuicio de las diferentes observaciones formuladas, especialmente respecto a la necesidad de completar el informe técnico-jurídico en relación a motivar las diferencias del importe de las tasas en las diferentes Plazas de ÁREA ZonaBus – Azul y entorno de la Font Màgica.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 3.13, reguladora de las Tasas por servicios culturales (desde ahora, OF). La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha y se completó en fechas 9 y 21 de septiembre con los siguientes documentos: (i) Propuesta de texto de la nueva Ordenanza 3.13; (ii) Propuesta de actualización. Ordenanza Fiscal 3.13 –Tasas por servicios culturales–; (iii) Informe, de 15 de julio de 2022, “Tasas para la visita del Invernadero de la Ciutadella”, (iv) Informe, de 18 de julio de 2022, “Tasas para la visita del Museo Martorell” (Informe técnico económico).

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

La modificación que se somete a informe del Consell Tributari corresponde a la Ordenanza fiscal 3.13, relativa a las Tasas por la prestación de los servicios y/o actividades referentes a las entradas a los museos o a las exposiciones permanentes y a la cesión temporal de uso de locales y de espacios.

La modificación se concreta, básicamente, en añadir el Museo Martorell en el listado de los espacios contenidos en la tabla con el precio de las entradas, con posibilidad de entrada combinada; al actualizar el precio de entrada al Jardín Botánico en correspondencia con las condiciones y servicios que ofrece el equipamiento; al añadir el Invernadero del Parque de la Ciutadella en la ya mencionada tabla con el precio de las entradas; al incorporar dos nuevos espacios correspondientes al centro Vila Joana del MUHBA-Museo de Historia de Barcelona a la lista de los que son susceptibles de cesión temporal de uso; al añadir una especificación en cuanto a la cesión temporal de uso del patio Verger del Museo Frederic Marès, para clarificar que la cesión solo podrá tener lugar fuera del horario de apertura ordinaria del equipamiento; al enmendar la nomenclatura de los espacios del edificio anexo del Diseño Hub Barcelona, según indicaciones del mismo museo; al puntualizar determinadas cuestiones sobre la posible ampliación de la cesión de estos espacios más allá del horario de apertura del equipamiento; y, finalmente, al incorporar determinadas modificaciones ya referidas en el apartado de la Ordenanza donde se relacionan los espacios que pueden ser cedidos de manera gratuita.

El procedimiento para la modificación de la OF 3.13, reguladora de las Tasas por servicios culturales, tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en lo sucesivo, TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y en el caso de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, los informes técnico-económicos en los cuales se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos respectivamente, exigido por el artículo 25 del TRLRHL. Como ya se ha dicho, estos informes figuran incorporados en el expediente.

La reciente Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya (TSJC), nº 2609, de 30 de junio de 2022, ha establecido los rasgos fundamentales que tiene que analizar el mencionado informe económico-financiero contenido en el expediente de aprobación de las OOFF reguladoras de las tasas, y que se pueden resumir en los siguientes: coste real del servicio en su conjunto y, en su defecto, el valor de la prestación recibida; justificación de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones; y explicación que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE.

Sin perjuicio de lo que se ha afirmado, el Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones

En cuanto a la modificación consistente en añadir el Museo Martorell en el listado de los espacios contenidos en la tabla con el precio de las entradas, apartado A.1, y en la actualización de la cantidad fijada como precio de entrada al Jardín Botánico en correspondencia con las condiciones y servicios que ofrece el equipamiento, con posibilidad de entrada combinada y, así mismo, respecto a la inclusión del Invernadero del Parque de la Ciutadella en el apartado A.4 de la ya mencionada tabla con el precio de las entradas, con la previsión de determinados descuentos e, incluso, de la gratuidad, hay que decir que, respecto al establecimiento y actualización de nuevas tarifas el Consell Tributari ninguna objeción tiene que realizar en la medida que es expresión de la potestad tributaria reconocida constitucionalmente a los entes locales -artículos 133.2, 137 y 142 de la CE- y se adapta plenamente a los artículos 16.1.a) y números tres y cuatro del artículo 24 ambos del TRLRHL.

Dicho esto, el Consell Tributari realiza las siguientes consideraciones:

^{1º} Los límites al ejercicio de esta potestad se establecen en el TRLRHL el artículo 24.2 cuyo párrafo primero, dispone, por un lado, que el importe de las tasas para la realización de una actividad no puede exceder, en conjunto, del coste de la misma y, de otro, en el párrafo segundo, regula los componentes que se tienen que incluir en el citado coste añadiendo que:

“Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.”

El artículo 25 del TRLRHL dispone que:

“Los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo.”

Al respecto, en cuanto al establecimiento de las nuevas tarifas, el expediente incorpora los estudios técnico-económicos correspondientes. Estos, para su cuantificación, toman en consideración el importe del coste de la gestión del equipamiento, que incluye, según señala este informe: *“el mantenimiento del edificio, limpieza, seguridad y vigilancia 24 horas al día”*. Los informes también contienen una previsión de ingresos.

En relación con la determinación de los costes hay que señalar que no se especifica el individual de cada uno de los que prevé el TRLRHL en el artículo 24.2 párrafo segundo. Los informes establecen globalmente el coste de la gestión de la instalación y dicen que incluyen varias partidas (mantenimiento del edificio, limpieza, vigilancia 24 horas), de las cuales, no se detallan los importes ni se ofrece ningún otro detalle justificativo adicional. En definitiva, no se particularizan los costes en base a los cuales se concreta la cuantía de las tarifas propuestas. El coste del servicio prestado constituye el límite máximo a que puede ascender el importe de la tasa establecida y, en consecuencia, por exigencias del principio de legalidad su cuantía tiene que estar bastante delimitada como para plasmar que la contribución se realiza de acuerdo con las reglas que la presiden.

A estos efectos es ilustrativa la sentencia, de fecha 30 de junio de 2022, del TSJ de Cataluña (recurso núm.1404/2020) cuando establece:

“Señala la sentencia de fecha 24/2/2014 dictada por la Sección 2ª de la Sala contencioso administrativa del TS (R. CASACION 3721/2010), seguida por esta misma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC sentencia de fecha 4/2/2021, entre otras, que: “La Memoria económico financiera ha de contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de

los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que la aprobación de la Memoria económico financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias.”

Pues bien, el informe técnico económico que obra en el expediente se limita a fijar el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquél. Sin embargo, no basta un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLHL (establecer unos costes del servicio para terminar afirmando que la cuantía de la tasa no supera dicho coste, calculando la cuota con un método puramente matemático) sino que para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de manera que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre sus usuarios .”

Pues bien, los informes técnicos económicos que obran en el expediente se limitan a fijar de forma general (sin particularizarlos y justificarlos) el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquel. Asimismo, no basta con un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLHL (establecer unos costes del servicio para acabar afirmando que la cuantía de la tasa no supera este coste, calculando la cuota con un método puramente matemático) sino que, para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de manera que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre los usuarios.

Se trata en definitiva de cuantificar el coste de la actividad realizada que es lo que constituye el elemento objetivo del hecho imponible y, al respecto, los informes económicos acompañados, al que se refiere el artículo 25 del TRLHL, no contienen una referencia suficiente que justifique los importes fijados, por lo que, no se puede determinar si las cantidades exigidas en concepto de entrada se ajustan a las previsiones y límites contemplados en el artículo 24 del expresado texto normativo, ausencia que podría llevar a la ilegalidad de la modificación pretendida en cuanto a este punto.

Además, cabe decir que, respecto a la previsión de ingresos que contiene el informe correspondiente al Museo Martorell, resulta del todo punto incoherente porque si multiplicamos el número de visitantes previstos por el precio unitario de una entrada (inclusivamente, en la franja más baja del precio que fija la propuesta de Ordenanza fiscal), resulta un importe muy superior al que menciona como “ingresos entradas” y, esto, que no justifica ni motiva el informe, únicamente sería posible aplicando descuentos, precios conjuntos o, incluso, la gratuidad de un determinado número de entradas a la instalación, de lo que, no da cuenta el informe.

^{2º} Y similares consideraciones hay que realizar respecto de la incorporación de los dos nuevos espacios correspondientes al centro Vila Joana del MUHBA-Museo de Historia de Barcelona en la lista de los que son susceptibles de cesión temporal de uso contenida en el apartado B.1 de la tabla de cuotas, dado que en este caso no

figura en los dos informes que constan en el expediente ninguna mención que permita justificar la corrección de las cuantías que se pretenden introducir en la OF; es decir, respecto a la cesión temporal de los espacios patrimoniales mencionados no existe informe de ningún tipo.

3º Por último, se proponen toda una serie de modificaciones en la Ordenanza sobre las cuales no corresponde a este Consell Tributari hacer ninguna consideración, dado que no tienen contenido tributario. En esta situación se encuentra la especificación que se añade y que es relativa a la cesión temporal de uso del patio Verger del Museo Frederic Marès, para clarificar que la cesión solo podrá tener lugar fuera del horario de apertura ordinaria del equipamiento; la enmienda en la nomenclatura de los espacios del edificio anexo del Diseny Hub Barcelona, que responde a las indicaciones del mismo museo y que no supone alteración en las cantidades fijadas como contraprestación a su cesión temporal; la puntualización de determinadas cuestiones sobre la posible ampliación de la cesión de estos espacios más allá del horario de apertura del equipamiento, aunque aquí sí hay una cuota mínima para el caso que la actividad se amplíe fuera del horario de apertura y que se fija en 3/8 partes de la tasa diaria, cuota que no queda justificada en el informe técnico-económico como resultaría obligado en atención a aquello que prescribe el artículo 25 del TRLRHL; y, finalmente, la incorporación en el apartado B.5 de la Ordenanza, donde se relacionan los espacios que pueden ser cedidos de manera gratuita, de alguna de las modificaciones ya referidas.

IV.- Conclusión

Una vez consideradas las observaciones realizadas y tenidas en cuenta las referidas al contenido del informe económico-financiero, puede continuar la tramitación de la ordenanza proyectada.

18.- Informe sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 3.19, reguladora de la tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el servicio de protección civil, prevención, extinción de incendios y salvamento. (Exp. 329/22)

El Consell Tributari, en sesión de 5 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Presidència i Hisenda sobre la creación de la Ordenanza Fiscal 3.19, reguladora de la Tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el servicio de protección civil, prevención, extinción de incendios y salvamento. La solicitud de emisión de informe de fecha 7 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha de los siguientes documentos: (i) Propuesta de texto de la nueva Ordenanza 3.19; (ii) Documento con título “Tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el servicio de protección civil, prevención, extinción de incendios y salvamento, Ordenanza Fiscal 3.19, julio de 2022”, el epígrafe V el cual se denomina “Informe económico financiero de la tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento del Ajuntament de Barcelona” elaborado por la Direcció de Serveis de Gestió Econòmica i Control de Recursos-Departament de Recursos Econòmics y (iii) Documento con título “Informe relativo al análisis sobre la viabilidad de aprobar una nueva ordenanza fiscal reguladora de la tasa de mantenimiento de los servicios de prevención y extinción de incendios y salvamento” elaborado por la Direcció dels Serveis Jurídics-Direcció de l'Àrea de Règim Jurídic.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Sobre el procedimiento y el objeto del proyecto normativo

El procedimiento para la aprobación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) así como al art. 133 de la Ley de procedimiento administrativo cuando proceda, y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza. En este caso consta en el expediente la documentación ya señalada.

Con carácter previo, hay que mencionar que el art. 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento administrativo común de las Administraciones públicas, con la finalidad de pedir la opinión a los sujetos y a las organizaciones más representativas potencialmente afectadas por la futura norma, establece la necesidad de realizar una consulta pública previa antes de la elaboración del proyecto normativo

y, al respecto, el propio informe del Ajuntament que incorpora el expediente, de fecha 11 de mayo de 2021, realiza la consideración siguiente: “A nivel formal y con carácter general, el órgano gestor tiene que tener en cuenta que el procedimiento de aprobación de las nuevas ordenanzas fiscales se inicia con el trámite de consulta pública previa, previsto en el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, antes de la elaboración del proyecto, con la finalidad de pedir la opinión a los sujetos y a las organizaciones más representativas potencialmente afectadas por la futura norma” y pone de manifiesto el criterio que conforme con que el trámite de consulta previa se tendría que sustanciar cuando se trate de la aprobación de una nueva ordenanza.

Sobre este particular, muy controvertido doctrinalmente, el Tribunal Supremo ha admitido, en fecha 26/01/2022 (Roj: ATS 595/2022 - ECLI:ES:TS:2022:595A), el recurso de casación en interés de Ley contra la sentencia, de fecha 28 de abril de 2021, del TSJ de Cataluña que estimó el recurso 306/2020 deducido contra la OF 3.16 del Ajuntament de Barcelona relativa a la Tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público a favor de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil. En este estado de cosas el Consell Tributari entiende razonable el criterio puesto de manifiesto en el informe jurídico.

Constituye el objeto de este informe la aprobación de una nueva tasa por el mantenimiento del servicio de prevención civil, extinción de incendios y salvamento del Ajuntament de Barcelona. La propuesta se sitúa en el ámbito del régimen jurídico de los elementos de identificación del tributo, –hecho imponible-obligados tributarios–, y de su cuantificación. Asimismo se sitúa en el ámbito del régimen correspondiente a su aplicación.

II.- Sobre la legalidad del proyecto normativo

Se somete a informe del Consell Tributari el siguiente texto normativo:

“Ordenanza fiscal n.º 3.19

TASA POR EL MANTENIMIENTO DE LOS SERVICIOS QUE PRESTA EL SERVICIO DE PROTECCIÓN CIVIL, PREVENCIÓN, EXTINCIÓN DE INCENDIOS Y SALVAMENTO

Art. 1.º Disposición general, carácter y objeto.

De acuerdo con lo que disponen el artículo 106.º de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, y, específicamente, el artículo 57.º del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, y de conformidad con los artículos 15.º y 19.º del mismo texto refundido, se establecen tasas por el mantenimiento de los servicios del Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento que se rigen por los artículos 20.º a 27.º del texto refundido mencionado.

Art. 2.º Hecho imponible.

Constituye el hecho imponible el mantenimiento de los servicios que preste el Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento del Ajun-

tament de Barcelona, con independencia que se solicite o no una prestación directa y específica del servicio, surgiendo la obligación de contribuir como consecuencia de la existencia de estos servicios y de la disponibilidad permanente de los medios materiales y personales adscritos a los mismos para actuar ante situaciones de riesgo. Se entiende por servicios de emergencia, a estos efectos, los de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, los servicios de protección de personas y bienes que dependen del Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento del Ajuntament de Barcelona.

Art. 3º Sujetos pasivos.

Son sujetos pasivos en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas, así como las entidades que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, que resulten beneficiarias o afectadas por el mantenimiento de los servicios referenciados en el artículo 2º.

Art. 4º Bases

La base estará integrada por los conceptos previstos en el apartado en el artículo 7º.

Art. 5º Tarifas

El cálculo de la cuota tributaria que, de forma individualizada, corresponde a cada sujeto pasivo contribuyente vendrá determinada por la aplicación de la siguiente fórmula:

$$\text{Cuota tributaria} = (\text{Cg} \times \text{Vci}) / \text{VCt}$$

Donde, Cg es el coste de mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento en el ejercicio inmediato anterior al que se refiere el devengo; Vci es el valor catastral que consta en el recibo del IBI del obligado tributario en el ejercicio inmediato anterior al que se refiere el devengo de la tasa; y VCt representa la suma de los valores catastrales de la totalidad de los bienes inmuebles que constan en las matrículas del IBI de naturaleza urbana, de características especiales y de naturaleza rústica del ejercicio inmediato anterior al que se refiere el devengo de la tasa.

Se entenderá, a los efectos del párrafo anterior, por coste de mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento, el importe determinado por el Ajuntament de Barcelona de acuerdo con los criterios definidos en el estudio técnico-económico que forma parte del expediente para la adopción del acuerdo de establecimiento de la tasa.

En cualquier caso, la cuota tributaria a satisfacer por las entidades o sociedades aseguradoras, en concepto de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente, tendrá que ser equivalente al 5 por ciento de las primas recaudadas por el ramo de incendios en el ejercicio inmediato anterior al del devengo, sin perjuicio del ingreso conjunto de las cuotas que pueda resultar de lo que dispone el artículo 9º.B) 4 de esta ordenanza. En idéntica proporción y con el límite correspondiente resultará de aplicación a los restantes sujetos pasivos.

Art. 6º Devengo y liquidación.

La tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento tendrá carácter periódico, y el periodo impositivo coincide con el año natural y su devengo se producirá el primer día del periodo impositivo.

A cuenta de la posterior liquidación, las entidades aseguradoras estarán obligadas a ingresar, mediante la correspondiente autoliquidación a tal efecto, antes del 1 de abril de cada año, el 5 por ciento de las primas recaudadas, en el ramo de incendios, en el ejercicio precedente al anterior al del devengo.

También, antes del 15 de octubre de cada año, las entidades aseguradoras estarán obligadas a comunicar a la Administración Municipal el importe total de las primas recaudadas, en el ramo de incendios, en el ejercicio inmediato anterior al del devengo, a los efectos de poder practicar las oportunas liquidaciones o, en su caso, las devoluciones que puedan corresponder en el supuesto que el pago a cuenta realizado exceda del importe de la cuota de la tasa.

Las liquidaciones tributarias que correspondan serán notificadas a los sujetos pasivos en los términos establecidos en la Ley General Tributaria y en la Ordenanza Fiscal General.

El pago de la cuota resultante de las liquidaciones se efectuará en los plazos determinados en la Ley General Tributaria y en el Reglamento General de Recaudación.

De acuerdo con lo que dispone el artículo 27.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y conforme a lo previsto en el artículo 92 de la Ley General Tributaria, se podrán suscribir convenios de colaboración con instituciones, entidades y organizaciones representativas de las compañías y sociedades aseguradoras, con la finalidad de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de la presente tasa. Este convenio solo regirá para las compañías y entidades que se adhieran al mismo. Las entidades quedarán sujetas a las normas de gestión, liquidación y pago previstas en esta ordenanza.

Art. 7º Infracciones y sanciones.

Se procederá de acuerdo con lo que se dispone en la Ordenanza Fiscal General.

Disposición adicional única.

La tasa regulada en esta ordenanza no es compatible con el cobro de la contribución especial por instalación, ampliación o mejora del Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento a las entidades o sociedades que cubran el riesgo por bienes situados en el municipio de Barcelona, quedando excluida la exacción de esta contribución especial en el supuesto del pago de esta tasa.

Disposición final.

La presente Ordenanza, aprobada definitivamente por el Plenario del Consell Municipal en fecha XX de diciembre de 2022, empezará a regir a partir del 1 de enero de 2023 y continuará vigente mientras no se acuerde la modificación o derogación.”

1. Con carácter general no hay ninguna objeción de legalidad.

2. No obstante se realizan las siguientes consideraciones y observaciones:

A) Artículo 2º En esta norma jurídica se establece y delimita el hecho imponible de la tasa por el mantenimiento del Servicio de protección civil, prevención, extinción de incendios y salvamento. Ninguna observación hay que realizar respecto de su configuración general en la medida que se adapta plenamente a lo que disponen el artículo 20 del TRLRHL y su disposición adicional decimoséptima. En particular, se adecua a lo que prevé el número 4, letra K, al disponer que puede establecerse una tasa por:

“K) Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escaleras, cubas, motobombas, barcas etcétera”.

Más concretamente la disposición adicional decimoséptima se refiere a esta tasa al señalar que:

*“Disposición adicional decimoséptima. Obtención de información a efectos de la liquidación y recaudación de las tasas por mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y de las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios.
....”.*

B) Artículo 3º Esta norma regula los sujetos pasivos del tributo. Pues bien, no hay nada a objetar en relación con su régimen jurídico general en la medida en que reproduce el artículo 23.1 del TRLRHL. Sin embargo sería conveniente sistematizarlo de acuerdo con el esquema general previsto en la Ley general tributaria (LGT). En particular, tendrían que regularse en un nº 1, los contribuyentes, para hacer después mención, como nº 2 del precepto los supuestos de sustitución, previstos en el artículo 5.2 de esta propuesta la función de la cual es regular la cuota tributaria. Previsión que está avalada por el artículo 23.2 c) TRLRHL.

C) Artículo 4º Con el título “Bases” se prevé en este precepto uno de los elementos fundamentales de cuantificación de los tributos de cuota variable. En particular se dispone que este parámetro se integra “por los conceptos previstos en el apartado a) del artículo 7º”. Pues bien, sin perjuicio de los defectos de redacción normativa que afectan a la comprensión del precepto, se tiene que poner de manifiesto que el artículo 7 del proyecto de Ordenanza tiene como título “Infracciones y sanciones” y regula únicamente el sistema de infracciones y sanciones aplicable. Así las cosas procede la modificación o la supresión del precepto.

D) Artículo 5º Este precepto regula la cuantificación del tributo. No hay nada a objetar en relación con su régimen jurídico general en la medida que es expresión de la potestad tributaria reconocida constitucionalmente a los entes locales –artículos 133.2, 137 y 142 de la CE–. Asimismo se adapta plenamente a los artículos 16.1.a) y números tres y cuatro del artículo 24 ambos del TRLRHL.

Los límites al ejercicio de esta potestad se establecen también en el TRLRHL el artículo 24.2 el cual, en el párrafo primero, dispone, por un lado, que el importe de las tasas por la realización de una actividad no puede exceder, en conjunto, del coste de la misma. De otro, en el párrafo segundo, regula los componentes que se tienen que incluir en el citado coste añadiendo que *“El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente”*. Pues bien, la propuesta normativa cumple con carácter general con este precepto legal.

Sobre este precepto, el Consell Tributari realiza las siguientes consideraciones:

En primer lugar, hay que manifestar que, en cuanto al límite máximo establecido en el TRLRHL, la propuesta, artículo 5.1, se adapta a este último al remitirse, para su cuantificación, al importe del coste de mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Protección Civil, Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento determinado por el Ayuntamiento *“de acuerdo con los criterios definidos en el estudio técnico-económico que forma parte del expediente para la adopción del acuerdo de establecimiento de la tasa”*. En efecto, el artículo 25 del TRLRHL dispone que:

“Los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo”.

Sin olvidar que el artículo 24.2 párrafo segundo establece:

“Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o satisfacción se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. ...”

A estos efectos, en el documento incorporado al expediente *“Tasa por el mantenimiento de los servicios que presta el Servicio de Protección civil, Prevención, Extinción de incendios y Salvamento –según la denominación utilizada en su página 1– en los epígrafes V, VI y VII se mantiene, en concordancia con el modelo de costes del Ajuntament de Barcelona –pág. 3 y ss.–, la clasificación de las actividades mediante las cuales se atribuyen los costes del servicio realizado. Siguiendo este modelo se procede a desglosar los atribuibles a cada una de las actividades realizadas. Asimismo se incluye la previsión de ingresos.*

Ahora bien, en relación con la determinación de los costes hay que señalar que no se especifica el individual de cada uno de los que prevé el TRLRHL en el artículo 24.2 párrafo segundo ni cualquier otro que en concreto sea atribuible a la actividad de mantenimiento realizada. No se particularizan los costes en base a los cuales se concreta la cuantía de la tasa, obtenida mediante la aplicación de los parámetros es-

tablecidos en el artículo 5.1 de la OF, tal como establece el artículo 25 del TRLRHL transcrito. El coste del servicio prestado o, como es el caso, de la actividad realizada, que constituye el hecho imponible del tributo, es el límite máximo a que puede ascender el importe de la tasa establecida por exigencias del deber de contribuir y, en consecuencia, su cuantía tiene que estar bastante delimitada como para plasmar que la contribución se realiza de acuerdo con las reglas que la presiden. En este caso particular constituye a su vez uno de los elementos de cuantificación expresamente establecidos en el citado y transcrito artículo 5.1 de la propuesta y como tal tiene que estar suficientemente delimitado para que esta cuantía se adapte, además, al principio de legalidad. Tampoco se concreta el capítulo de los ingresos, limitado al ramo de incendios, y a una previsión general “Importes no asignables” –p. 5– sin que se pueda determinar si, respecto de los costes presupuestados, se cumple con el límite máximo a que puede ascender su importe. En definitiva, hay que especificar de manera suficiente los costes atribuibles a la actividad de mantenimiento del servicio que, si procede, se realice.

A estos efectos es ilustrativa la sentencia, de fecha 30 de junio de 2022, del TSJ de Cataluña (recurso núm.1404/2020) cuando establece:

“Señala la sentencia de fecha 24/2/2014 dictada por la Sección 2ª de la Sala contencioso administrativa del TS (R. CASACION 3721/2010), seguido por esta misma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC sentencia de fecha 4/2/2021, entre otras, que: *“La Memoria económico financiera ha de contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que la aprobación de la Memoria económico financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias”.*

Pues bien, el informe técnico económico que obra en el expediente se limita a fijar el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquel.

Asimismo, no basta con un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLRHL (establecer unos costes del servicio para acabar afirmando que la cuantía de la tasa no supera este coste, calculando la cuota con un método puramente matemático) sino que para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de forma que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre los usuarios.

Se trata en definitiva de cuantificar el coste de la actividad realizada que es la que constituye el elemento objetivo del hecho imponible que, en este supuesto, es la de

mantenimiento de un determinado servicio definido en el artículo 2 de esta propuesta normativa. No se puede, pues, incluir en la cuantificación del coste el importe del servicio prestado ni, si es el caso, incluir en el correspondiente a este último el específico del mantenimiento. Todo esto sin perjuicio de los costes comunes que, si se precisa, se tengan que integrar dentro del concepto coste del servicio o actividad realizada. Costes comunes que en ningún caso pueden incluir supuestos en que se pueda ver afectado el deber de contribuir.

En segundo lugar, el número dos del artículo 5 establece que:

“En cualquier caso, la cuota tributaria a satisfacer por las entidades o sociedades aseguradoras, en concepto de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente, tendrá que ser equivalente al 5 por ciento de las primas recaudadas por el ramo de incendios en el ejercicio inmediato anterior al del devengo, sin perjuicio del ingreso conjunto de las cuotas que pueda resultar de lo que dispone el artículo 9º.B) 4 de esta ordenanza. En idéntica proporción y con el límite correspondiente resultará de aplicación a los restantes sujetos pasivos”.

Como ya se ha indicado, el número uno del artículo 5 regula los elementos fundamentales de cuantificación de la cuota tributaria correspondiente a la tasa, es decir, la cuantía a que asciende el importe a satisfacer por los sujetos pasivos que, de acuerdo con la norma, tienen que cumplir con las obligaciones derivadas de la realización del hecho imponible, sea cual sea su naturaleza. Por lo tanto, los sustitutos deben el importe de la cuota determinado de acuerdo con el mencionado artículo y número.

Pues bien, partiendo de esta afirmación, la segunda consideración a realizar se centra precisamente en la regulación prevista en el transcrito artículo 5.2. En efecto, de los términos utilizados en este último se deducen, según criterio del Consell Tributari, las siguientes posibilidades:

Por un lado que se pretenda establecer una cuota concreta para los sustitutos *“equivalente al 5 por ciento de las primas recaudadas por el...”*. En el supuesto de que la previsión fuera esta, se estarían regulando dos cuotas tributarias, la correspondiente a los contribuyentes ex artículo 5.1 de la OF y la que se refiere a los sustitutos la cuantía de la cual se determinaría aplicando los parámetros y tipos regulados en el párrafo transcrito, la base constituida por el importe de las primas recaudadas y el tipo de gravamen una alícuota proporcional fijada en el 5%. Esta posibilidad contravendría la calificación de sustituto que la propia OF y el artículo 23.2.b) del TRLRHL atribuyen a las compañías aseguradoras. Interesa resaltar que el sustituto es un sujeto que, por definición legal –artículo 36 LGT– sustituye al contribuyente en el cumplimiento de todas sus obligaciones, de manera que, de forma indirecta, se eliminaría, en este caso concreto, esta condición sin que haya fundamento legal ni para modificar la naturaleza de sustituto ni para, si procede, justificar una cuota tributaria a cuantificar de acuerdo con parámetros diferentes a los generales que prevé el número uno del mismo artículo 5. En definitiva si son contribuyentes la cuota tendría que ser la misma para todos los que tengan esta condición; si son sustitutos deben, por mandato legal, la misma cuota que el contribuyente a que sustituyen, es decir, en esta tasa concreta, la que prevé el artículo 5.1 de la OF.

Por otro lado, si lo que se quiere prever es una cuota máxima esta última tendría que regularse con este carácter expresamente en la OF, es decir, se tendría que establecer que es la cuota máxima del tributo, o sea, el límite máximo que se tiene que satisfacer como consecuencia de la realización del hecho imponible resultante aplicable, por lo tanto, al sujeto que tiene que cumplir con las obligaciones derivadas de esta realización, ya sea a título de contribuyente o a título de sustituto y la cuantía de la cual resulta de la aplicación de los parámetros regulados en el artículo 5.1 analizado. En este sentido, se prevé expresamente que esta cuota máxima es de aplicación a todos los sujetos pasivos. No hay que hacer ninguna observación respecto de esta última norma.

Por lo demás, hay que decir que en el artículo 6.2, párrafo primero de la OF propuesta, en relación con los llamados sustitutos, se dispone que:

“A cuenta de la posterior liquidación, las entidades aseguradoras estarán obligadas a ingresar, mediante la correspondiente autoliquidación a tal efecto, antes del 1 de abril de cada año, el 5 por ciento de las primas recaudadas, en el ramo de incendios, en el ejercicio precedente al anterior al del devengo de la tasa”.

En efecto, este precepto establece el deber de ingresar, como anticipación de ingresos, una cantidad igual a *“el 5 por ciento de las primas recaudadas...”*, anticipación de ingresos que solo cabría si es a cuenta, tal como se especifica en la norma transcrita, de una posterior que, en principio, solo podría ser la cuota tributaria de la tasa ex artículo 5.1 de la OF si se tiene en cuenta la calificación de sustituto que se atribuye a las compañías aseguradoras. La naturaleza de pago a cuenta queda ratificada si se considera el párrafo segundo del artículo 6.2 de la OF en el cual se prevé la posibilidad de devolución de los excesos de las cuantías que puedan resultar *“en el supuesto que el pago a cuenta realizado excede del importe de la cuota de la tasa”* (artículo 6.2, párrafo segundo) una vez que se procediera a la liquidación preceptiva de las deudas tributarias resultantes de la aplicación del artículo 5 de la OF.

Para finalizar, el Consell Tributari pone de manifiesto que en este número dos del artículo 5 de la propuesta normativa se establece una remisión normativa a un precepto de la misma –9º.B) 4– que es inexistente.

E) Artículo 6º Con carácter general este precepto se adecua a lo que prevén los artículos 26 y 27 del TRLRHL así como la disposición adicional decimoséptima. En el número uno del artículo 6º del texto normativo se establece, de acuerdo con la naturaleza del hecho imponible, el carácter periódico de la tasa y se determina que el período impositivo coincide con el año natural devengándose el primer día del mencionado período.

En el número dos se regula el régimen de aplicación de este tributo. Este último se sujeta al régimen general de aplicación de los tributos –gestión tributaria, regulado en la LGT (artículo 117 y siguientes)– estableciendo, en los números dos, tres y cuatro, las reglas básicas mediante las cuales se articula la forma de hacer efectiva la tasa establecida en la OF propuesta. A estos efectos, en el número dos se regulan las actuaciones que tienen que llevar a cabo los obligados tributarios. Por un lado se establece el deber de comunicar determinados hechos a cargo de los sujetos

pasivos, en particular los sustitutos y, de otro, se dispone, en el número tres, que la Administración tiene que dictar el acto de liquidación correspondiente. Por lo tanto el régimen general de aplicación se basa en la existencia de una liquidación tributaria indirectamente vinculada al deber de declarar a que se ha hecho referencia. Sería conveniente que la Ordenanza contuviera una referencia a aspectos fundamentales de la actuación de la Administración gestora, en particular respecto del momento temporal en que se dictó el acto de liquidación. Momento temporal a que se refiere la propuesta normativa exclusivamente en el párrafo segundo del número dos del artículo 6 al manifestar que se realizará después del 15 de octubre, fecha límite de cumplimiento del deber de declarar, específico de los sustitutos, a que se ha hecho referencia con anterioridad. No se puede olvidar que la existencia de un régimen de anticipación de ingresos liquidados e ingresados mediante la técnica de la autoliquidación, exige la liquidación administrativa a los efectos de concretar la situación del obligado –posible devolución del exceso satisfecho– y, si procede, su defensa.

En efecto, y como se ha señalado en párrafo anterior, el número dos de este artículo 6 regula el deber de presentar una autoliquidación mediante el cual se articula el cumplimiento del artículo 5.2. El establecimiento de este deber se apoya en el artículo 27.1 del TRLRHL en el cual de forma genérica se regula la posibilidad que los entes locales exijan las tasas en régimen de autoliquidación. Pues bien, teniendo en cuenta la naturaleza de cuota tributaria atribuida a la prevista en el citado artículo 6.2 del texto normativo propuesto, no cabe sino reiterar, desde esta perspectiva, su adecuación al régimen jurídico general que el TRLRHL prevé en cuanto a su establecimiento y regulación.

Respecto del cumplimiento de los deberes analizados en los párrafos anteriores se tiene que hacer una consideración general sobre un elemento fundamental que puede afectar a la seguridad jurídica. Se trata del tiempo en que se tiene que proceder al mencionado cumplimiento.

El deber de autoliquidar se tiene que cumplir “antes del 1 de abril de cada año”, fecha que, en una primera aproximación, expresa un límite temporal en el sentido que no cabe su presentación tempestiva después de la misma. Es decir, no se podría admitir como temporánea su presentación a partir del día dos de abril. Sin embargo no ofrece la misma claridad el cumplimiento realizado en esta misma fecha o en la que corresponda si el citado día fuese festivo –artículo 30.5 de la LPA–. El término “antes”, según el diccionario de la lengua catalana, significa prioridad o preferencia en el tiempo, es decir, no hay que presentarla después de la misma pero no se puede admitir de forma automática que la realizada en este tiempo, en este día, se tenga que calificar de extemporánea. En consecuencia atendiendo a los efectos asociados a la falta de cumplimiento de los deberes tributarios en el tiempo previsto en la norma, en particular respecto de la posible aplicación de las obligaciones accesorias, se tendría que establecer de manera clara e inequívoca que la fecha de cumplimiento de los citados deberes incluye el día 1 de abril.

Por su parte, respecto del deber de declarar, hay que realizar consideraciones parecidas. No obstante hay que resaltar que la norma prevé que, en este caso, el deber de declarar se tiene que llevar a cabo “Posteriormente, antes del 15 de octubre de

cada año...”, es decir, se está estableciendo un plazo con lo cual se tendría que disponer, eliminando el vocablo “*antes*”, que este último acaba el día 15 de octubre, siendo así aplicables las reglas generales del ordenamiento jurídico respecto de su cómputo. Se evitaría de esta forma cualquier duda sobre el cumplimiento tempestivo del deber de declarar atendiendo básicamente a los efectos sancionadores que, en este caso, pudieran derivarse.

Finalmente hay que señalar que respecto del tiempo de cumplimiento de las deudas tributarias liquidadas por la Administración, regulado en el número tres, párrafo segundo, de este artículo 6 de la propuesta, se tiene que incluir la referencia a la Ordenanza fiscal general porque esta es de aplicación preferente al RGR que se cita y que es la que establece, en los términos regulados en el artículo 62.3 de la LGT, con carácter general, los plazos de pago de las liquidaciones tributarias.

D) Artículo 7º Ningún reproche de legalidad se tiene que realizar respecto de este precepto. Dado que se trata de materia sancionadora sería conveniente, no obstante, incorporar a la propuesta la mención de la Ley general tributaria.

E) Disposición final. Considera el Consell Tributari que sería conveniente hacer referencia a la necesidad de publicación de la Ordenanza aprobada en el Boletín Oficial de la Provincia, requisito imprescindible para su entrada en vigor.

III.- Conclusión

Por todo lo que se ha dicho, el Consell Tributari no observa, en la propuesta de texto de la Ordenanza sometida a su consideración, ninguna infracción del ordenamiento jurídico, con las precisiones y observaciones puestas de relieve en el cuerpo del presente informe, y especialmente las referidas a los trámites y documentación requeridos.

El Consell Tributari, en sesión de 13 de octubre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 3.18, reguladora de la Tasa por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares. La solicitud de emisión de informe de fecha 23 de septiembre de 2022 se acompañó en la misma fecha de los siguientes documentos: (i) Propuesta de modificación del texto normativo e (ii) Informe técnico-económico para el establecimiento de la tasa por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

Se somete a Informe del Consell Tributari la modificación de la OF 3.18, reguladora de las Tasas por la Recogida de Residuos municipales generados en domicilios particulares que afecta en sus artículos 5.2, 7.5, 8.1.C) apartados 2, 3 y 4, y Disposición adicional segunda, apartados 1,3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10.

La petición de Informe se formula por el Director de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda. Acompaña a la petición un Informe Técnico-Económico para el establecimiento de la tasa por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares.

II.- Sobre el procedimiento normativo

A) El procedimiento para la modificación de las Ordenanzas fiscales (OF) tendrá que ajustarse a lo que disponen los arts. 15 a 19 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL). El expediente tiene que contener la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza, lo que se ha producido en el presente supuesto.

B) Respecto a la necesidad que se haya efectuado, previo a la aprobación del proyecto, el trámite de consulta previsto en el art. 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, con la finalidad de pedir la opinión a los sujetos y a las organizaciones más representativas potencialmente afectadas por la futura norma, hay que tener en cuenta que el

artículo 133 citado, en su apartado 4, establece la excepción al trámite de consulta, entre otros, al supuesto de regulación de aspectos parciales de una materia, lo que se produce en este caso, al afectar las modificaciones a aspectos muy puntuales de la OF. Por esta razón se considera innecesaria la realización de este trámite.

III.- Observaciones

1.- Contenido del Informe Técnico-Económico

En el expediente administrativo figura un Informe Técnico-Económico emitido por el Director de Neteja i Gestió de Residus. El Informe es idéntico en cuanto a su contenido y cuantificación de la tasa al emitido por la OF aprobada en 2020, con excepción de una referencia a los estudios que se han hecho recientemente sobre la materia y de una relación de la tipología de viviendas a efectos de aplicar la tasa.

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, nº 2609, de 30 de junio de 2022 anuló la aprobación definitiva de la Ordenanza fiscal 3.18, reguladora de la tasa de referencia para el año 2020. La razón de la anulación fue, fundamentalmente, la insuficiencia del estudio económico-financiero. La Sentencia establece que este informe tiene que contener, resumidamente, el estudio del coste real o previsible del servicio en su conjunto o, en su defecto, el valor de la prestación recibida; la justificación de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones; la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a que hace referencia el art. 31.1 de la CE y el resto del ordenamiento jurídico; y la suficiente justificación de los valores de mercado.

En efecto, la citada sentencia establece lo siguiente:

«Señala la sentencia de fecha 24/2/2014 dictada por la Sección 2ª de la Sala contencioso administrativa del TS (R. CASACION 3721/2010), seguida por esta misma Sección de la Sala contencioso administrativa del TSJC en sentencia de fecha 4/2/2021, entre otras, que: “La Memoria económico financiera ha de contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que la aprobación de la Memoria económico financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias.”

Pues bien, el informe técnico económico que obra en el expediente se limita a fijar el coste del servicio para comprobar que los ingresos previstos son inferiores a aquél. Sin embargo, no basta un cumplimiento estricto del art. 24.2 del TRLRHL (establecer unos costes del servicio para terminar afirmando que la cuantía de la tasa no supera dicho coste, calculando la cuota con un método puramente matemático)

sino que para que la ecuación sea correcta y de conformidad con la jurisprudencia arriba referenciada, es preciso que se justifique cada coste y que se explique el criterio utilizado para determinar la cuota, de manera que permita verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre sus usuarios .»

Examinado el Informe que obra en el expediente se constata que, como al inicio se ha dicho, es prácticamente el mismo que en el 2020 fue considerado insuficiente por no cumplir con los contenidos que exige la mencionada Sentencia. Incluso, en la página 7 se dice que el coste del servicio es una estimación para el año 2020, cuando es evidente que tendría que ser para el año 2023.

Por las razones mencionadas, este Consell Tributari considera que el repetido Informe es insuficiente y no se ajusta a derecho.

2.- Los preceptos de la OF que son objeto de modificación son los siguientes:

a) Artículo 5.2 Reducciones por número de personas que convivan en la vivienda y por personas empadronadas en la vivienda con discapacidad o dependencia reconocida.

Este precepto dice lo siguiente:

“También se aplica una reducción del 5% de la cuota de la tasa por cada persona empadronada en el domicilio del contrato del servicio de suministro de agua que tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 75% o un nivel III de grado de dependencia por parte del Institut Català d’Assistència i Serveis Socials y de acuerdo con la información proporcionada por la Agència Catalana de l’Aigua a la entidad suministradora del agua.”

El párrafo en cursiva y subrayado es la modificación que se propone añadir al precepto de referencia.

Se formula la siguiente observación respecto al mismo precepto, en su parte ya vigente. El párrafo donde dice “...o un nivel III de grado de dependencia por parte del ICASS...” entendemos que tendría que decir “...o un nivel III de grado de dependencia reconocido por el ICASS”. El anterior “reconocido” en el precepto se refiere a la discapacidad y repetirlo respecto a la dependencia lo aclara.

b) Artículo 8.2, 3 y 4 Tarifas de la tasa

Se propone la siguiente redacción de estos preceptos:

“2. (En cursiva la parte nueva) En el caso de sujetos pasivos que contraten de nuevo el servicio de suministro de agua se aplicará, inicialmente, la correspondiente a un consumo de más de 6 y hasta 12 metros cúbicos en el mes, atendiendo al tipo de vivienda. El año siguiente se aplicaría la tarifa de acuerdo con el punto 1.A de este artículo, siempre y cuando haya como mínimo 90 días de consumo facturado hasta el 30 de septiembre del ejercicio anterior al devengo de la tasa.

Cuando se realiza un cambio de titular se entenderá como nueva contratación

cuando haya un nuevo número de contrato, y se aplicará la tarifa correspondiente a un consumo de más de 6 y hasta 12 metros cúbicos en el mes, atendiendo al tipo de vivienda. En caso de que se mantenga el número de contrato, la tarifa de la tasa aplicable al nuevo sujeto pasivo será la que corresponda de acuerdo con el número 1.A de este artículo.

3. En el caso de subrogaciones por muerte del titular, separación o divorcio, el nuevo titular del contrato de suministro de agua tendrá que presentar en el momento de hacer el cambio la documentación que acredite este hecho (empadronamiento en la vivienda de, al menos, dos años, aceptación de la herencia y/o documento acreditativo de que el nuevo titular será quien residirá en la vivienda en el caso de separaciones o divorcios).

Si el nuevo titular no ha informado de esta situación en el momento de la solicitud, podrá hacer una reclamación en la Oficina d'Informació de la Taxa de Residus Domèstics de Barcelona.

4. En el caso de cambios de nombre sin baja del contrato anterior, si la tarifa de la tasa del anterior titular supone un perjuicio al nuevo titular, se podrá reclamar a la Oficina d'Informació de la Taxa de Residus Domèstics de Barcelona la aplicación de la tarifa correspondiente a un consumo de más de 6 y hasta 12 metros cúbicos al mes, atendiendo al tipo de vivienda.”

En relación a los transcritos preceptos, se formulan las siguientes observaciones:

Con carácter general, entendemos que se tendrían que motivar en el expediente estos cambios ya que afectan a la cuantificación de la obligación tributaria con respecto a las diferentes situaciones en relación al inmueble que recibe el suministro de agua.

Respecto al apartado 3, párrafo primero, se considera que, en aplicación de principios de técnica normativa, es más correcto no incluir paréntesis dentro de una norma. Se propone la siguiente redacción, a partir de antes del paréntesis: “...que acredite el empadronamiento en la vivienda de, al menos, dos años, la aceptación de herencia, y en el caso de separaciones o divorcios, el hecho de que el nuevo titular será el que residirá en la vivienda.”

El segundo párrafo de este apartado 3 hace referencia a la posibilidad de presentar una “reclamación” en el supuesto de que el interesado no haya informado a la Administración de las situaciones a que se refiere el párrafo primero. Entendemos que si el sujeto es el responsable de no haber formulado una solicitud o de no haber presentado la correspondiente documentación, no cabe que reclame. Sería mejor sustituir la palabra *reclamación* por la de *rectificar la solicitud* o análoga.

c) Disposición adicional segunda. 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10. Reducciones por participación habitual en la recogida selectiva de fracción orgánica en las zonas con recogida individualizada.

c.1) Respecto al apartado 1 se proponen pequeñas modificaciones aclaratorias respecto a la normativa anterior.

En el párrafo primero se sustituye la frase “...40 o más usos anuales del servicio de

recogida selectiva de la fracción orgánica...” por la de *“uso del servicio de recogida selectiva de la fracción orgánica 40 días o más...”*

Se introducen unos párrafos tercero y cuarto que dicen, respectivamente:

“La aplicación de la reducción se hará por años naturales.

En el caso de nuevas implantaciones a medio ejercicio, la bonificación se aplicará sobre las cantidades abonadas en concepto de tasa desde el momento de la implantación, no para todo el ejercicio.”

En el apartado 3 se sustituye *“...los usos se compatibilizarán...”* por *“...los días de uso se contabilizarán...”* En el apartado 4 se sustituye *“...70 o más usos...”* por *“...70 días de uso o más...”* y en el apartado 6, antiguo apartado 5, se sustituye *“El número de usos comienza a contarse...”* por *“El número de días de uso comienza a contarse...”*

Las transcritas modificaciones suponen la aclaración que el número de usos se refiere a los días de uso. No plantean ningún problema de naturaleza jurídica.

c.2) Los apartados 5, 7, 8 (parcialmente), 9 y 10 son de nueva regulación. Dicen lo siguiente:

“5. Aquellas viviendas ubicadas en edificios con contador único de suministro de agua obtendrán la bonificación cuando al menos el 50% de las viviendas asociadas al contador alcancen el umbral de días de uso establecido en esta ordenanza.”

“7. La entrega de residuos en las áreas de aportaciones complementarias no contará como día de uso para el cálculo de la bonificación.”

“8. (En cursiva la nueva propuesta) El importe resultante de la reducción obtenida se abonará de manera semestral o anual, a través de la factura de suministro domiciliario de agua potable. Si se alcanza el umbral de días de uso definido en esta ordenanza durante el primer semestre, la reducción se percibirá en dos abonos durante el período posterior a la finalización del primero y el segundo semestre, respectivamente. En cambio, si se llega al umbral de días de uso durante el segundo semestre la reducción se percibirá en un único abono durante los primeros meses del año siguiente. Si la fecha de implantación de la recogida individualizada fuera posterior al inicio del periodo impositivo, los umbrales de días de usos definidos en los apartados 1 y 4 se reducirán de forma proporcional al período del año en el que fuera de aplicación la recogida individualizada.”

“9. En el caso de sujetos pasivos que den de baja el contrato de suministro de agua potable o se cambien de domicilio, decaerán en su derecho a esta reducción.”

“10. Aquellos usuarios de los sistemas de recogida individualizada sin número de contrato de suministro de agua asociado no podrán disfrutar de esta reducción hasta que se regularice esta situación. Una vez regularizado en la oficina de información del sistema individualizado de recogida de su ámbito, se podrá disfrutar

sin carácter retroactivo.”

La nueva regulación de los supuestos, requisitos y plazos para la aplicación de las reducciones no plantean, en principio problemas de legalidad, si bien sería conveniente motivar en el expediente las razones de estas modificaciones.

IV.- Conclusión

De acuerdo con lo que se ha expuesto, el Consell Tributari considera que las modificaciones que se proponen de los preceptos examinados de la OF 3.18 se ajustan a derecho con las observaciones realizadas y, especialmente, las referidas al Informe Técnico-Económico.

El Consell Tributari, en sessió del dia 17 de novembre de 2022, de conformitat con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la aprobación de un precio público por los servicios del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport.

La solicitud de emisión de informe de fecha 25 de octubre de 2022 se acompaña de una Memoria económico-financiera y justificativa para la aprobación de los precios públicos por el servicio del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport del Institut Municipal de Persones amb Discapacitat y el informe de conformidad de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda.

El examen que realiza el Consell Tributari se limita al análisis de los aspectos jurídicos puestos de manifiesto en el expediente.

INFORME

I.- Antecedentes normativos

La contraprestación por el ejercicio de actividades o la prestación de servicios por parte de las entidades locales, en régimen de derecho público, se regula en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Procede señalar que el Ajuntament de Barcelona es competente para el establecimiento de precios públicos, de acuerdo con lo que prevén los artículos 41 y ss. y 127 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. En el seno de la organización municipal, el órgano competente para la aprobación de los precios públicos de los servicios es la Comissió de Govern, de acuerdo con lo que establece el art. 16.m) de la Carta Municipal de Barcelona, aprobada por la Ley 2/1998, de 30 de diciembre.

II.- Proyecto normativo

Se somete a informe del Consell Tributari la modificación del artículo 2.3 de la Regulación general de los precios públicos, el objeto de la cual es la enumeración concreta del servicio del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport, se modifica el nombre del anexo I que pasa a ser Àrea de Drets Socials, Justícia Global, Feminismes i LGTBI y se crea un nuevo apartado 1.11 relativo a los precios públicos del servicio del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport que establece unas disposiciones generales, regula el objeto, las definiciones, la obligación de pago, la cuantía, las reducciones, el nacimiento de la obligación de pago, las disposiciones sobre la gestión del precio público y una disposición fi-

nal que establece que en todo lo no previsto en la regulación, será de aplicación la regulación general de los precios públicos. También se propone la modificación del artículo 12 de la regulación general de los precios públicos relativo a la fecha de vigencia.

El procedimiento para la modificación de la Regulación general de los precios públicos tendrá que ajustarse a las previsiones legales contenidas en el artículo 127 del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) y el expediente tendrá que contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable incluyendo el informe técnico-económico, que tendrá que reunir los requisitos correspondientes como se verá más adelante.

El Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones a la propuesta normativa que se le somete a informe:

III.- Observaciones al proyecto normativo

A.- Se da nueva redacción al artículo 2.3 de la Regulación general de los precios públicos en los siguientes términos:

“Art.2º Concepto (...)

...

3. Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones cuando concurren cualquiera de las circunstancias señaladas en el apartado 1 de este artículo, que correspondan a los conceptos siguientes:

....

Servicio del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport”

De la información contenida en la Memoria justificativa y el texto de proyecto normativo se desprende que la cesión de uso temporal de productos de apoyo, que se relacionan, del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport, son de recepción voluntaria, puesto que no vienen impuestos por disposiciones legales o reglamentarias y tienen que ser solicitados por las personas usuarias, así como tampoco se tienen que considerar servicios imprescindibles para la vida privada o social de los usuarios y, por último, se trata de un servicio que puede ser prestado por el sector privado.

El establecimiento de un precio público como contraprestación pecuniaria por la prestación de los referidos servicios se ampara en el artículo 41 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL), y de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos (LTPP), respectivamente, por *“tratarse de una actividad efectuada en régimen de Derecho Público que reúne las condiciones de i) ser de solicitud voluntaria por parte de los administrados y ii) ser prestada también por el sector privado”*.

Se puede afirmar que en la prestación del servicio de cesión temporal de productos de apoyo del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport no se da

ninguno de los requisitos que prevé el artículo 20.1.B) del TRLRHL para la consideración de la contraprestación de los servicios o actividades como una tasa.

En efecto, la propuesta normativa cumple con aquello que determina el artículo 42 del TRLRHL en el sentido que el servicio público en cuestión no forma parte de la lista de servicios públicos excluidos de aplicación de precios públicos recogidos en el artículo 21 de la mencionada normativa.

En conclusión se tipifica un nuevo presupuesto de hecho constitutivo de un precio público la regulación del cual no se opone a lo preceptuado en los artículos 41 y 42 del TRLRHL en los que se prevé el régimen jurídico que delimita su establecimiento.

B.- El artículo 2º regula el objeto con el redactado siguiente:

“El objeto de la presente normativa es regular las contraprestaciones pecuniarias por la cesión de uso temporal de productos de apoyo del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona, servicio municipal titularidad del Institut Municipal de Persones amb Discapacitat (IMPD).

Este servicio se dirige a las personas que presentan situaciones de discapacidad causadas por hechos sobrevenidos o por deterioro de la autonomía de las personas (dependencia).”

Se establece que el Institut Municipal de Persones amb Discapacitat (IMPD) es el titular del servicio municipal de cesión de uso temporal de productos de apoyo del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona. El IMPD en sus Estatutos, aprobados por Plenario del Consell Municipal del Ajuntament de Barcelona el 14 de octubre de 2005 y publicados en el BOPB el 15 de noviembre de 2005; así como su modificación aprobada en fecha 30 de marzo de 2019 y publicada en el BOPB el 23 de mayo de 2019, se configura como un organismo autónomo local del Ajuntament de Barcelona, de conformidad con la legislación reguladora del régimen local y la Carta Municipal de Barcelona. Se dispone que el Institut se rige por el derecho administrativo, y constituye la finalidad del Organismo las actividades dirigidas a la promoción y a la atención de las personas con discapacidad, de cara a su inclusión social (basada en los principios de normalización y reconocimiento de la diversidad) para conseguir el desarrollo personal y la mejora de la calidad de vida. También se establece que el Institut disfrutará de la potestad de recaudación de los ingresos de derecho público que tenga atribuidos.

En consecuencia, el Institut Municipal de Persones amb Discapacitat puede gestionar y recaudar los precios públicos para la cesión de uso temporal de productos de apoyo del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona.

Pero, por otra parte, la misma disposición establece:

“Este servicio se dirige a las personas que presentan situaciones de discapacidad causadas por hechos sobrevenidos o por deterioro de la autonomía de las personas (dependencia).”

El precepto parece referirse solo a las situaciones de discapacidad causadas por hechos sobrevenidos y no a las situaciones en que las personas han nacido con una discapacidad, con independencia que sufran un deterioro o no de la autonomía. Puede ser un olvido en la redacción de las personas a las cuales se dirige el servicio, puesto que en la definición que figura en el artículo 3 las personas usuarias son cualquier persona que se encuentre en situación de discapacidad, ya sea temporal o permanente, así como personas en situación de dependencia. En todo caso, convendría aclarar a qué colectivo de personas va dirigido, en concordancia con la definición del artículo 3.

C.- Definiciones

El artículo 3 establece una serie de definiciones, sobre las personas usuarias, los productos de apoyo, el servicio de transporte y el acuerdo de cesión.

Respecto de las personas usuarias, el Consell considera más apropiada esta definición que la establecida en el artículo 2, siendo aconsejable unificar en ambos artículos el concepto de personas usuarias, que tiene que ser:

“Personas usuarias: cualquier persona que se encuentre en situación de discapacidad, ya sea temporal o permanente, así como personas en situación de dependencia, que requieran de la utilización de alguno de los productos de apoyo que ofrece el Banc del Moviment.”

Por lo que se refiere a los productos de apoyo, el segundo párrafo se inicia con la referencia “entre otros” y, por lo tanto, resulta innecesario añadir al final la expresión “etc”.

Por último, se indica que el acuerdo de cesión se formalizará con las personas usuarias, pero se tendría que incluir también a las personas que actúen en representación o a favor de terceros.

D.- El artículo 4º regula el obligado al pago con el siguiente redactado:

“Están obligados al pago de los precios públicos establecidos las personas usuarias que formalizan el acuerdo de cesión de los productos del Banc del Moviment, ya sea para uso propio o de terceras personas.”

De acuerdo con la definición de personas usuarias, contenida en el artículo tercero, estas son cualquier persona que se encuentre en situación de discapacidad, ya sea temporal o permanente, así como personas en situación de dependencia, que requieran de la utilización de alguno de los productos de apoyo, por lo que es muy probable que, en algunos casos, se puedan ver imposibilitadas por varias circunstancias para formalizar directamente el acuerdo de cesión y necesitarán que una tercera persona actúe en su nombre o en su favor.

Por lo tanto, si lo que se pretende es que se consideren obligados al pago las personas que formalicen el acuerdo de cesión, ya sean usuarias o actúen en representación o a favor de terceros, podría ser adecuado suprimir de la regulación de los obligados al pago la palabra “usuarias” y el redactado del precepto sería el siguiente:

“Están obligados al pago de los precios públicos establecidos las personas que formalizan el acuerdo de cesión de los productos del Banc del Moviment, ya sea para uso propio o de terceras personas.”

E.- Cuantía

En el artículo 5 se establecen los precios públicos como contraprestación del servicio de cesión de los diversos productos de apoyo y el precio público mensual, del cual se puede deducir que este es por un período de 10 meses, como se expresa en la Memoria justificativa y figura posteriormente al regular su gestión del precio público. Sería conveniente indicar que el precio público del producto de apoyo que se indica es por un período de 10 meses.

En este artículo también figuran otros conceptos como es la fianza y el transporte. En cuanto a la fianza figura una nota al final del artículo, en el sentido de que se incluyen los importes de la fianza con carácter informativo, sin que en ningún caso integren el precio público y que se establecerá en el acuerdo de cesión correspondiente. Este Consell Tributari considera que al principio del artículo sería conveniente definir los conceptos que integran el precio público y la fianza. En este sentido, en cuanto a los conceptos que integran el precio público se tendría que explicitar que el transporte, cuando sea necesario o así lo requiera la persona usuaria, queda incluido en el precio público, porque en el redactado actual figura como una aportación, aun así en la Memoria justificativa se indica expresamente que queda incluido en el precio público del producto. Respecto de la fianza se tendría que especificar que su importe es el 40% del precio público y que es una garantía para que el usuario del servicio devuelva el producto o cuando se devuelva en mal estado.

En la Memoria financiera y justificativa consta que para concretar la contraprestación mensual de los productos del Banc del Moviment hay que indicar cuáles son los costes generales (directos e indirectos) que aplica a cada producto. Por lo que se refiere a los costes indirectos se informa que el coste global del servicio queda establecido en 264.748,33€ para cada una de las anualidades 2022, 2023, 2024 y 2025, pero que los costes indirectos quedan asumidos por la administración municipal, al ser considerado un servicio de interés social.

Este Consell Tributari debe recordar que, de conformidad con lo establecido en el artículo 44 del TRLRHL, en los presupuestos del IMPD se tendrán que prever las correspondientes dotaciones para cubrir estos costes indirectos.

Respecto de los costes directos, la Memoria justificativa expresa que se valoren a partir de la suma del coste de mantenimiento de los productos más el coste anual de amortización del bien. Se indica que el coste de amortización del producto lo valoren a partir del coste del producto que se compra en el mercado, dividido por los años de vida contable del bien, que consideran que tiene una media de 10 años de vida. El coste de mantenimiento, que incluye la recepción del producto, revisión, limpieza, puesta a punto y, si hace falta, sustitución de alguna pieza o baterías, lo obtienen multiplicando las horas de mantenimiento por el número de rotaciones. El coste de hora de mantenimiento lo determinan, durante el año 2022, en 20€ la hora, el número de horas de mantenimiento será diferente por cada tipo de producto de apoyo. Y el número de rotaciones es el número de mantenimientos al año que

hay que realizar e indican que se calcula a partir de la media del número de rotaciones de cesión de uso.

Por lo que se refiere al transporte del producto de apoyo, en la Memoria justificativa se indica que el precio del transporte viene determinado por el coste de transportar el producto de apoyo hasta el domicilio y por el coste del montaje del producto, existiendo diferentes precios dependiendo de si hay ascensor en la finca y la complejidad del montaje del producto de apoyo.

Como explicación de los diferentes elementos y conceptos que intervienen en el coste directo de los productos y el transporte, este Consell no tiene nada a objetar, a pesar de esto, consideramos que falta el detalle de las cantidades que intervienen en el coste directo del producto, y el mismo detalle se tiene que realizar con la determinación del transporte y los diferentes elementos que intervienen en su cuantificación.

Lo que se acaba de señalar obliga a este Consell Tributari a llamar la atención sobre las exigencias respecto a los informes técnico-económicos que está sosteniendo una ya reiterada jurisprudencia. A título de ejemplo, recientemente la Sentencia nº 2609, de fecha 30 de junio de 2022, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala del Contencioso-administrativo, Sección Primera, Recurso Ordinario 464/2020 D, a pesar de que se refiere a las tasas, ha establecido los rasgos fundamentales que tiene que analizar el informe económico-financiero contenido en el expediente, y que se pueden resumir en los siguientes: coste real del servicio en su conjunto y, en su defecto, el valor de la prestación recibida y justificación del criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones.

Por lo tanto, a la vista de la posición mantenida por el TSJC, es del todo conveniente justificar motivada y suficientemente los valores que sirven de base al importe de los precios públicos. Como ya se ha dicho anteriormente se trataría de detallar las cantidades que intervienen en los costes directos, como es la relación de los precios de mercado de los diferentes productos y el método utilizado para su determinación; y la cuantificación del coste de mantenimiento de cada producto, con el detalle de mantenimientos y rotaciones de cada producto de apoyo. Y el mismo detalle se tiene que realizar con la determinación del transporte y de los diferentes elementos que intervienen en su cuantificación.

F.- Reducciones

El proyecto normativo establece en el artículo 6 varias reducciones del precio público, de acuerdo con lo establecido en el artículo 42 del TRLRHL que dispone que cuando haya razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad puede fijar precios públicos por debajo del límite del coste del servicio prestado.

El Consell Tributari observa que en el apartado c) del artículo 6, que se refiere a las personas con dificultades socioeconómicas, se dispone que será el informe técnico de servicios sociales el que “especificará” la reducción aplicable. Para evitar que se pueda entender que tiene el valor de una resolución (para la cual no tiene competencia el técnico), se sugiere sustituir la expresión “especificará” por la de “propondrá motivadamente”. La determinación de la reducción aplicable corresponderá, por lo tanto, al órgano con competencia para dictar la resolución.

Así mismo, es oportuno recordar que se tendrá que tener en cuenta lo que dispone el art. 25.2 de la Ley 8/1989, de 13 de abril de Tasas y Precios Públicos:

“2. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, podrán señalarse precios públicos que resulten inferiores a los parámetros previstos en el apartado anterior, previa adopción de las previsiones presupuestarias oportunas para la cobertura de la parte del precio subvencionada.”

En consonancia, con la Memoria justificativa se hace preciso incluir la referencia expresa a la partida de los presupuestos que asumirá el déficit que se producirá aplicando las reducciones previstas.

G.- Nacimiento de la obligación de pago

El artículo 7 establece respecto al nacimiento de la obligación de pago lo siguiente:

“La obligación de pago comienza en el momento de formalización del acuerdo de cesión. Se prevé el pago anticipado del precio público en el mismo lugar de la prestación del servicio.

De forma simultánea al pago del precio público, se tendrá que consignar la fianza establecida en el acuerdo de cesión de los productos.”

La regulación establece que la obligación de pago “comienza”, pero sería una expresión más apropiada indicar que se trata de una obligación que “nace”, pues es el momento del devengo de la obligación.

De acuerdo con lo que dispone el artículo 46.1 del TRLRHL la obligación de pago de los precios públicos nace desde que se inicie la prestación del servicio, que tenemos que suponer que coincidirá habitualmente con la formalización del acuerdo de cesión.

Por último, para una mayor congruencia del contenido de este artículo, cuando se establece que se prevé el pago anticipado del precio público, se recomienda que se traslade este precepto al artículo que regula la gestión del precio público con las observaciones que se harán.

H.- Gestión del precio público

El artículo 8 regula la gestión del precio público con las disposiciones siguientes:

“Los acuerdos de cesión preverán el establecimiento de un precio de cesión, basado en una disposición del producto durante un máximo de 10 meses.

Sin perjuicio de lo anterior, se aplicarán las siguientes reglas:

- En el caso de cesiones inferiores a un mes, se cobrará el mes entero; a partir del primer mes, el cálculo del cobro se hará por días.

- En el caso de las cesiones inferiores a 10 meses, se devolverá la contraprestación correspondiente a los meses no consumidos.

-En el caso de requerir la ampliación del plazo de cesión, este se podrá prorrogar

por otro plazo equivalente al inicial, devengando nuevamente el precio fijado por este.

- Cuando por causas imputables a la persona obligada al pago, el servicio no se preste, se hará la devolución correspondiente al plazo no disfrutado.

Una vez devueltos los productos y verificadas las condiciones de uso, se procederá a la devolución de la fianza consignada por la persona usuaria. En otro caso, y previa tramitación del procedimiento legalmente oportuno, se descontará el importe correspondiente a las reparaciones necesarias o, en su caso, su reposición.”

Este Consell considera que la redacción del primer apartado podría dar a entender que será el acuerdo de cesión el que determine el precio público al margen de lo establecido en la regulación del precio, y proponemos que se podría considerar la redacción siguiente:

“Los acuerdos de cesión preverán la liquidación del precio público de cesión del producto de apoyo, basado en una disposición del producto durante un máximo de 10 meses, que podrá ser prorrogado por un nuevo periodo de 10 meses devengándose de nuevo el precio público”.

Por otra parte, a la vista de las reglas, que figuran en el artículo 8, no queda claro cómo se hará la gestión de la liquidación y pago del precio público. Consideramos que se tendría que indicar, antes que nada, si la cesión del producto de apoyo siempre será por 10 meses o, como parece, puede ser por periodos inferiores, por ejemplo por meses, solo un mes o días.

Así mismo habría que aclarar en este precepto en que consiste el pago anticipado en el lugar de la prestación al que alude el art. 7.

Se advierte un error tipográfico, en la regla que expresa que cuando por causas imputables a la persona obligada al pago, el servicio no se preste, se hará la devolución correspondiente al plazo no disfrutado, se tiene que suponer que se ha querido establecer que se procederá a la devolución cuando no se preste el servicio por causas “no” imputables a la persona obligada al pago.

En conclusión, este artículo se tendría que redactar de nuevo, atendidas las consideraciones efectuadas.

I.- Fecha de vigencia de la regulación general

A la propuesta de regulación se modifica el artículo 12 en los términos siguientes:

“Art. 12º Fecha de vigencia. La presente regulación empezará a regir al día siguiente de su publicación en el BOPB y continuará vigente mientras no se acuerde la modificación o derogación.”

Nada a objetar.

Una vez consideradas las observaciones realizadas y tenidas en cuenta, especialmente, las advertencias señaladas en el apartado III.E y F, puede continuar la tramitación de la ordenanza proyectada.

21.- Informe sobre la aprobación de la Ordenanza fiscal 3.20, reguladora de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C). (Exp. 386/22)

El Consell Tributari, en sesión de 1 de diciembre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la aprobación de la Ordenanza Fiscal 3.20, reguladora de la “tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C)”. La solicitud de emisión de informe de fecha 17 de noviembre de 2022 se acompañó en la misma fecha de los siguientes documentos: (i) Anteproyecto de la Ordenanza Fiscal relativa a la “tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C)”; (ii) Certificado del Secretario General del Ajuntament de Barcelona, de fecha 29 de septiembre de 2022, relativo a la consulta pública previa (artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre); (iii) Memoria justificativa de la propuesta de “tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C)”, emitida por la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat del Ajuntament de Barcelona; (iv) Informe económico para la determinación de la cuantía de la “tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C)”, emitido por la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat del Ajuntament de Barcelona; (v) Informe de impacto de género, código: 26IIG/2022 del anteproyecto mencionado, emitido por la Direcció de Serveis de Gènere i Polítiques del Temps; (vi) Informe referencia AIN-2022/2168 sobre el anteproyecto mencionado emitido por la Direcció de Serveis Jurídics del Ajuntament de Barcelona.

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Sobre el procedimiento normativo

El procedimiento para la aprobación de la Ordenanza fiscal (OF) tendrá que ajustarse a las previsiones contenidas en los artículos 15 a 19 del TRLRHL y el expediente deberá contener toda la documentación exigida por la normativa aplicable, incluyendo el preceptivo informe económico-financiero que valore las consecuencias presupuestarias derivadas de la aprobación de la Ordenanza y, en el caso de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, los informes técnico-económicos en los cuales se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsi-

ble cobertura del coste de aquellos respectivamente, exigidos por el artículo 25 del TRLRHL. Constan en el expediente los documentos enumerados en la cabecera de este Informe, que son los exigidos por la normativa aplicable.

Se somete a informe del Consell Tributari el régimen jurídico de un nuevo tributo relativo a la Tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C).

II.- Observaciones y precisiones

El Consell Tributari realiza las siguientes precisiones y observaciones que se sistematizan siguiendo el articulado de la propuesta normativa:

Artículo 1. Disposiciones generales

El texto de este artículo dispone:

1. *“De acuerdo con lo que disponen el artículo 106 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, con carácter general y, específicamente, el artículo 57 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y de conformidad con los artículos 15 a 19 de la misma ley, se establece la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to Consumer, B2C), que se rige por lo que se prevé en esta Ordenanza y por los artículos 20 a 27 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales.*

2. *Los ingresos obtenidos por la aplicación de la tasa regulada en esta ordenanza se tienen que destinar, preferentemente, a financiar actuaciones orientadas al fortalecimiento del comercio de proximidad y servicios minoristas en la ciudad de Barcelona, que por lo tanto redunden en beneficio de un uso más sostenible del espacio público.”*

Ningún problema presenta este precepto. En efecto, con respecto a la cobertura legal de la tasa proyectada, la referencia que se invoca al precepto es correcta. En relación con ella, hay que tener presente que el art. 16.5 de la Ley 18/2017, de 1 de agosto, de comercio, servicios y ferias, dispone: *“Los Ayuntamientos deben regular y tasar mediante ordenanzas la distribución de los productos adquiridos por internet o a distancia, de acuerdo con sus competencias en materia de movilidad, sostenibilidad y seguridad en su municipio”*. En definitiva, la tasa tiene cobertura más que suficiente tanto desde la vertiente de la legislación tributaria como desde la normativa administrativa sectorial.

Artículo 2. Hecho imponible

La propuesta normativa establece en este precepto:

1. *“El hecho imponible está constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de las empresas que actúan en el mercado como operadores postales, que realizan la carga y descarga en la vía pública, mediante cualquier*

clase de vehículo, con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico a destinos finales indicados por los consumidores.

A los efectos de esta ordenanza se entiende por:

- a) Vehículos: los aparatos con o sin motor que se desplazan sobre el dominio público y que permitan transportar mercancías.*
- b) Destinos finales indicados por los consumidores: los lugares de entrega consignados por las personas destinatarias, cuando no tengan la consideración de puntos de recogida.*
- c) Puntos de recogida: los puntos o lugares consignados en el Registro Municipal de Puntos de Recogida, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10.”*

El artículo 20.1, párrafo primero, del TRLRHL establece que:

“Las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.”

Por su parte el mismo artículo en el número 3 dispone que:

“Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, ...”.

Los ayuntamientos tienen la posibilidad de establecer una tasa por cualquier supuesto de uso privativo o especial del dominio público local siempre que, en este último caso, se produzca un aprovechamiento especial. Es decir, se puede establecer una tasa en cualquiera de estas dos modalidades y, el aprovechamiento especial o la utilización privativa del dominio público son los que constituyen el elemento objetivo del hecho imponible del tributo con la realización del cual nace la obligación tributaria. En este caso concreto, la norma dispone que la tasa recae sobre el aprovechamiento especial derivado del uso del dominio público local en determinadas circunstancias. El Consell Tributari se ha manifestado expresamente y de forma reiterada sobre esta cuestión, siendo exponente el informe emitido en el expediente 29/17, de 4 de abril de 2017, donde se señala que *“Es precisamente este cuarto elemento, que es el que configura el hecho imponible, el que a veces es más difícil de determinar, no sólo y especialmente en aquellos supuestos en que no se distingue nítidamente si se trata de un uso común general o de un aprovechamiento especial del dominio público, ...”.*

El proyecto de ordenanza dispone que el hecho imponible es el aprovechamiento especial del dominio público. Por lo tanto, es este último el que fundamenta el nacimiento de la obligación tributaria, si bien la norma transcrita acota los requisitos exigibles para que tenga relevancia como hecho imponible. Así se deduce expresamente de la redacción del precepto que establece que el aprovechamiento especial se produce cuando este se obtenga por *“las empresas que actúan en el mercado como operadores postales, que realizan la carga y descarga en la vía pública, mediante*

cualquier clase de vehículo, con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico.”

Pues bien, centrando la atención en la regulación normativa del hecho imponible, se hacen las siguientes consideraciones:

A) En primer lugar, se tiene que señalar que los términos “*las empresas*” incluyen cualquier sujeto a quien se le reconozca la cualidad de empresa o sea titular de la actividad vinculada a la misma ya que se especifica que “*las empresas*” son los operadores postales que actúan como tales, es decir, que lo sean de acuerdo con el ordenamiento jurídico. De forma que son obligados tributarios los operadores postales que realicen el hecho imponible.

B) En segundo lugar, respecto de los términos “*que realizan*”, se tiene que señalar que el segundo de ellos, “*realizan*”, traduce la conexión entre el elemento objetivo propiamente dicho con la realización de una determinada actividad en la vía pública que, al comportar el uso del dominio público, puede suponer el aprovechamiento especial. Es decir, el hecho imponible no es el ejercicio de una actividad sino el aprovechamiento especial del dominio público que se ponga de manifiesto con ocasión de la actividad mencionada.

Esta consideración resulta corroborada por lo previsto en el artículo 9.2 de la Ordenanza municipal de Barcelona de uso de las vías y espacios públicos (OUVEP) de 27 de noviembre de 1998 que establece:

“El ejercicio de profesiones o actividades para remuneración en la vía pública se considera uso común general y no está sometido a licencia, siempre que por su naturaleza no comporte un uso intensivo del espacio público y no afecte a otros usos...”.

En efecto, es la misma norma la que prevé la posibilidad que el ejercicio de actividades o profesiones, actividades económicas, en determinadas situaciones pueda suponer un uso especial que comporte un aprovechamiento específico del dominio público en los términos establecidos por el artículo 20.1 y 3 del TRLRHL. Pues bien, el Consell Tributari se ha pronunciado en el Informe 29/17, de 4 de abril, mencionado, sobre sí en la situación descrita se obtiene efectivamente un aprovechamiento especial del dominio público. Así se señala que:

“Sobre esta problemática la jurisprudencia ha admitido generalmente que cuando el uso del dominio público se ejerce con una cierta intensidad la tasa es procedente.

Ya señalábamos que la casuística es muy amplia. Así, se considera uso intensivo el reiterado paso de camiones trayendo madera –Sentencia Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 27 de noviembre de 2001– o no lo es el reiterado paso de rebañeros, porque no siempre van por caminos públicos –Sentencia Tribunal Superior de Extremadura de 7 de mayo de 1999 –.

Los supuestos más tratados por la jurisprudencia han sido las instalaciones y conducciones telefónicas y de energía, reconociendo reiteradamente que se trataba de aprovechamientos especiales y, por lo tanto, sujetos a la tasa correspondiente.

También ha sido muy tratado por la jurisprudencia el problema de los cajeros automáticos que pueden ser utilizados desde la vía pública. La doctrina reiterada por los Tribunales creemos que tiene especial interés y que se puede tener en cuenta respecto a la consulta planteada. Al ser reiterada la jurisprudencia, en el sentido de entender que estos cajeros suponen un uso intensivo y especial del dominio público y por tanto se pueden grabar con la tasa que graba este uso, citaremos solo una sentencia, pero que resume los aspectos que tienen aquel especial interés. Es la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 18 diciembre 2008 (JT 2009\431). Dice lo siguiente, refiriéndose a los cajeros automáticos de las entidades bancarias:

*“Se expende desde el interior del edificio pero se recibe en la vía pública”
 “Tanto la expedición como la recepción pertenecen al mismo SERVICIO”.
 “Si no hubiera esta actividad callejera no habría SERVICIO”
 “En el cual se utiliza el dominio público para algo bien distinto del uso normal colectivo de la vía pública o del mero deambular”
 “Se ha enjuiciado el matiz de la intensidad... pero el Tribunal se ve obligado a apreciar que es en todo caso real, que existe un aprovechamiento especial no confundible con el uso general colectivo de la vía pública.”*

En principio, no parece que deba existir ningún obstáculo jurídico al hecho de considerar que los VMP que se utilizan como un servicio de carácter turístico, hacen un uso especial e intensivo del dominio público. Es evidente que las empresas que se dedican al alquiler y explotación de VMP prestan un servicio que se apoya en el uso intensivo del dominio público, diferente al que sería el uso personal o de ocio de un solo vehículo. Antes hemos sacado a colación el uso de los cajeros automáticos para poner de manifiesto que aunque se podría pensar que el uso de estos prácticamente no limita el uso común general de los demás usuarios, es obvio que se utiliza la vía pública de una forma diferente, más intensa y masiva que la que representa el uso común general por la que constituye un aprovechamiento especial que legitima el establecimiento de la tasa.”

El TS se ha manifestado reiteradamente sobre esta cuestión a propósito de las instalaciones para el transporte y la distribución de energía. A estos efectos se puede mencionar la sentencia 1659/2020, de 3 de diciembre, RJ/2020/5407, FJ Cuarto, número 2, donde se señala que:

“No parece dudoso, a la vista de su intensidad, que nos encontramos aquí ante un aprovechamiento especial del dominio público, que llevaría a cabo UNIÓN FENOSA DISTRIBUCIÓN, pues la ocupación que el mismo entraña no impide el uso común de los bienes demaniales a los que afecta, extremo que ni siquiera resulta controvertido en autos.

A lo sumo, cabría admitir que el aprovechamiento que nos ocupa coincide o puede coincidir con un uso privativo de ciertos bienes del demanio cuando resulte necesario para el transporte de la energía –por ejemplo– la colocación de instalaciones fijas en el suelo o en el subsuelo (cajas de amarre, torres metálicas, transformadores u otros tipos de elementos), pero –desde luego– el transporte de energía como tal no impide, de ordinario el uso común del demanio afectado por dicho transporte. De

ahí que la propia Ordenanza defina el hecho imponible de la tasa como “la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local en el suelo, subsuelo y vuelo”.”

No se puede olvidar que esta declaración la realiza el Alto Tribunal después de señalar que la utilidad económica obtenida por el sujeto que siga a un uso más intensivo del dominio público no se puede cuantificar como si se tratara de un uso privativo del demanio obviando que *“ni ocupan físicamente ni utilizan privativamente el suelo que sobrevuelan, siendo por otro lado muy limitada la inmisión o incidencia (aprovechamiento) sobre éste.”* (Sentencia 1659/2020 de 3 de diciembre, citada, FJ Cuarto.1.e). Esta es la situación descrita en la hipótesis tipificada en el artículo 2, en qué si bien se requiere el uso de la vía pública, no supone una ocupación concreta y delimitada que restrinja la posibilidad de uso común o general, sino un uso continuado de toda la vía pública, tal como se señala en el Informe jurídico que consta en el expediente donde se lee que *“de la exposición de motivos y del articulado del anteproyecto se desprende el objetivo de someter a tributación determinados usos del dominio público de especial intensidad, de acuerdo con una cuota calculada en atención al volumen de negocio generado por las actividades que se desarrollan, las cuales por otro lado no se pueden llevar a cabo si no es mediante esta utilización”*. Por todo ello cabe afirmar que el uso continuado e intensivo de la vía pública producido por el ejercicio de la actividad definida en el artículo 2 provoca un aprovechamiento especial grabado ya que no supone utilización privativa de la vía pública. No parece entonces que haya obstáculo jurídico alguno para considerar que la actividad de distribución de mercancías adquiridas on line realizadas mediante vehículo suponga un uso especial y continuado de la vía pública diferente al que se produce por el uso común, que constituye el aprovechamiento especial grabado por la Tasa.

C) En tercer lugar, se establece que la actividad se tiene que realizar *“mediante cualquier clase de vehículo”*, es decir, solo se graba el aprovechamiento especial si la actividad se ejerce mediante vehículo. Precisamente es la utilización de vehículo, con el cual se realiza la distribución y entrega de los bienes adquiridos on line, la que produce el uso continuado, especial e intensivo del dominio público local. Entonces *“es obvio que se utiliza la vía pública de una forma diferente, más intensa y masiva que la que representa el uso común general, por la que constituye un aprovechamiento especial que legitima el establecimiento de la tasa”* (Informe del Consell Tributari 29/17, de 4 de abril, citado). El aprovechamiento especial tiene relevancia precisamente por la utilización del vehículo la circulación del cual por la vía pública produce el uso continuado e intensivo de esta última que no limita el uso común de la misma pero que se apoya en el uso intensivo del dominio público *“para algo bien distinto del uso normal colectivo de la vía pública o del mero deambular”* (Sentencia del TSJ Madrid de 18 de diciembre de 2008 (JT 2009/431). De manera que como señala la Memoria justificativa incorporada al expediente *“Mediante el comercio electrónico de estas empresas, los objetos no se llevan a los comercios de la ciudad para la venta, sino que se posibilita la venta a distancia, si bien sigue resultando imprescindible el apoyo físico para entregar el producto que ya no es la tienda tradicional, sino un vehículo que ocupa el dominio público para poder hacer la entrega del producto a domicilio”*. De ahí que la propia norma establezca, además del concepto de vehículo, la no sujeción del posible aprovechamiento cuando

la distribución no se vincule a su uso –artículo 3c–, es decir, con carácter general, cuando la distribución y entrega se haga a pie.

Precisamente la importancia fundamental que tiene este elemento de la actividad, es decir, la necesidad de vehículo, es lo que justifica la letra a) del número 2 del artículo 2 que dispone que:

“2.A los efectos de esta ordenanza se entiende por:

Vehículos: los aparatos con o sin motor que se desplazan sobre el dominio público y que permitan transportar mercancías.”

Esta delimitación del concepto de vehículo puede plantear problemas ya que es dudoso que el Ayuntamiento lo pueda definir. Pues bien, el RDL 6/2015, de 30 de octubre, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos de motor y Seguridad Viaria dispone en el Anexo I, puntos 6, 7 y 8 los aparatos que tienen la consideración de vehículos. Así, el punto seis establece que lo es *“El aparato apto para circular por las vías o terrenos a que se refiere el artículo 2”*. Este último precepto se refiere a las vías y terrenos aptos para la circulación, tanto urbanos como interurbanos, a las vías y terrenos que sin tener esta cualificación son de uso común y, en defecto de otras normas, que sean utilizadas por una comunidad indeterminada de usuarios. De manera que cualquier aparato apto para circular por las vías señaladas tiene la condición de vehículo incluyendo los que no tengan motor que reúnan el requisito fundamental de ser apto para la circulación. Se observa que se incluyen todos los aparatos mencionados al margen de su finalidad, sea transporte, sea ocio, etc. Además el mismo Anexo I a que se ha hecho referencia dispone en el número 7 que se entiende por ciclo el *“Vehículo provisto de, al menos, dos ruedas y propulsado exclusiva o principalmente por la energía muscular de la persona o personas que están sobre el vehículo, en particular por medio de pedales.”* Añadiendo el número 8 que considera bicicleta el *“Ciclo de dos ruedas”*. No hay, entonces, reproche de legalidad a esta norma en la medida que no se opone al conjunto de normas legales que regulan el concepto de vehículo.

Por todo esto, el Consell Tributari considera que sería conveniente incluir en la definición de la actividad que está en la base de la realización del hecho imponible que el uso del vehículo supone una circulación por la vía pública que produce la utilización intensiva, continuada, masiva y diferente a los bienes de dominio público. En este sentido, el artículo 2.1 del proyecto se podría redactar de forma que el hecho imponible esté constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de las empresas que actúan en el mercado como operadores postales, que realizan la carga y descarga en la vía pública, mediante el *“uso”* de cualquier clase de vehículo, con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico a destinos finales indicados por los consumidores.

D) En cuarto lugar, se establece que la actividad se tiene que realizar *“con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico”*. Con estos términos la norma está delimitando el objeto mismo de la actividad ya que el resto de requisitos señalados están dirigidos a una específica *“finalidad”*, que es la distribución y la entrega de bienes, si bien siempre que se realice de una

forma determinada, mediante vehículo, y respecto de bienes adquiridos on line. En definitiva, es la distribución y entrega de bienes adquiridos on line mediante el uso de un vehículo, la que constituye el eje central alrededor del cual giran el resto de requisitos establecidos en el precepto. No se puede olvidar que el término “*distribuir*” significa, según el Diccionario de la lengua catalana del Institut d’Estudis Catalans, “*Hacer que (una cosa) llegue a diferentes destinatarios, a diferentes lugares*”, y también significa “*poner un producto comercial a disposición de vendedores y consumidores*”, es decir, la distribución de cosas para su entrega. Es esta actividad el ejercicio de la cual lleva aparejado el aprovechamiento especial del dominio público constitutivo del hecho imponible de la tasa, situación a la que se refiere el artículo 6 de la ordenanza proyectada a cuyo análisis se hace remisión.

E) En quinto lugar, se establece un elemento que califica la actividad en sí misma considerada (la forma de adquisición de los bienes objeto de distribución). En efecto, se trata de bienes adquiridos on line cuya entrega requiere el uso continuado del dominio público local mediante la circulación por la vía pública de vehículos de cualquier clase ya que como se señala en la exposición de motivos de la ordenanza “*Compiten en el mercado tanto las personas que abren un establecimiento comercial en la ciudad, los mercaderes sedentarios o no sedentarios que ofrecen una mercancía en la vía pública y los “mercaderes electrónicos” que utilizan esta como apoyo de su negocio, ... La ocupación del dominio se pone aquí de manifiesto por la necesidad de utilizar un vehículo para poder completar la venta*”.

En consecuencia, del análisis del conjunto de los requisitos exigidos respecto de la actividad a que hace referencia el artículo 2, no es dudoso afirmar que su ejercicio supone un aprovechamiento especial del dominio público local y, en su caso, la realización del hecho imponible. Manifestación que se ratifica en la exposición de motivos citada del proyecto de ordenanza, a la cual ya se ha hecho referencia, en que se declara que “*La implantación del comercio electrónico durante los últimos años por parte de las grandes empresas prestadoras de servicios postales ha tenido un fuerte impacto en la actividad de la ciudad de Barcelona y, para satisfacerlo, ha comportado un incremento del tráfico rodado y del uso de vehículos de cualquier clase, con un alto porcentaje de ocupación del dominio público local*”, lo que supone la existencia de aprovechamiento especial en los términos regulados en el ordenamiento jurídico. Esta afirmación se corresponde con la regulación del artículo 85.2 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las administraciones públicas que establece que:

“Artículo 85. Tipos de uso de los bienes de dominio público

Es uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público el que, sin impedir el uso común, supone la concurrencia de circunstancias tales como la peligrosidad o intensidad del mismo, preferencia en caso de escasez, la obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menoscabo del mismo.”

Esta norma, que es fundamental a los efectos de la realización del hecho imponible de la tasa prevista en el artículo 20 del TRLRHL, especifica algunas de las situaciones en que puede haber aprovechamiento especial del dominio público. Así, partiendo

del uso de este último, y siempre que no suponga ninguna restricción del uso general o común, hay aprovechamiento especial cuando concurren circunstancias como “*la intensidad del mismo..., la obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos...*”, todos ellos elementos que tal como se ha señalado se producen en el presupuesto previsto en el artículo 2 analizado. En este sentido, la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de octubre de 2022 nº 3922/2022 (ECLI:ES: TS:2022:3922) en su FJ SEXTO señala: “*En cuanto a la jurisprudencia relativa a imposición de una tasa semejante a la aquí recurrida, en dos sentencias de nuestra Sala, las sentencias de 12 de febrero de 2009 (rec. cas. 6385/2006) y de 22 de octubre de 2009 (rec. cas. 5294/2006) hemos declarado, respecto a la tasa por aprovechamiento especial de la vía pública con cajeros automáticos de entidades bancarias, que la utilización de estos cajeros automáticos produce, sin lugar a duda, un provecho económico, una “rentabilidad singular” (en los términos de la Ley 33/2003) para la entidad titular de los mismos, al suponer un ahorro de costes por permitir la realización de operaciones comerciales en horario y fuera de horario comercial. El uso de los cajeros automáticos situados en la línea de fachada y orientados hacia la vía pública, conlleva una mayor intensidad de uso del dominio público local, o cuando menos, una intensidad de uso superior a lo que sería el uso general colectivo de la vía pública*”.

En el caso objeto de nuestro informe también se afirma que se producen ambas circunstancias, por un lado, un provecho económico o rentabilidad singular vinculada al ejercicio de la actividad económica por parte del obligado tributario (no necesitar un local abierto al público con los consiguientes gastos y tributación) y, de la otra, como ya se ha señalado, se constata un uso intensivo de la vía pública. Todo esto se corresponde además con lo que establece el art. 23.1.a) del TRLRHL que exige un beneficio particular a favor del sujeto pasivo.

Por todo ello se concluye que concurre el supuesto previsto en el artículo 2.1 de la ordenanza proyectada un aprovechamiento especial del dominio público local en los términos establecidos en el artículo 20.1 y 3 del TRLRHL.

Artículo 3. Supuestos de no sujeción

Establece el precepto mencionado:

“Son supuestos de no sujeción los aprovechamientos especiales del dominio público en los cuales concurre, cuando se distribuyen bienes, alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Distribuciones efectuadas en el marco del servicio de transporte de mercancías que no intervengan en el mercado como operadores postales.*
- b) Distribuciones realizadas a los comercios de la ciudad con el fin de ser comercializadas en fase minorista (B2B).*
- c) Distribuciones realizadas sin utilizar ningún vehículo.*
- d) Distribuciones efectuadas en un punto de recogida.”*

Según criterio de este Consell, ningún obstáculo jurídico hay que oponer a este precepto puesto que ninguno de los supuestos previstos se puede subsumir en el

elemento objetivo del hecho imponible regulado en el artículo 2 de la propuesta presentada para la evacuación del informe preceptivo.

En efecto, las dudas que pudieran plantearse respecto de la letra a) se disipan atendiendo al propio concepto de actividad del artículo 2 ya que la actividad de transporte no asociada a cualquiera de las actividades propias de la distribución postal, es decir, la recogida, clasificación y distribución, incluyendo la entrega al destinatario, no se incluye en los servicios que constituyen esta última. En consecuencia, la actividad de transporte, en si misma considerada, es ajena a la de prestación de servicios postales que está en la base de esta tasa. Así se dispone expresamente en la Directiva 2008/6/CE del Parlamento y el Consejo por la que se modifica la Directiva 97/67/CE en relación con la plena realización del mercado interior de servicios postales en la declaración nº 17 de la cual se señala que *“El mero transporte no debe considerarse servicio postal”*, (DOUE, nº 52, de 27 de febrero de 2008).

Tampoco la regulación de las letras c) y d) de este artículo presentan ningún obstáculo jurídico.

Artículo 4. Supuestos de exención

El texto de este artículo dispone:

“Está exento de la tasa el aprovechamiento especial del dominio público mediante carga y descarga realizada por operadores postales con ingresos brutos procedentes de la facturación anual inferiores a 1.000.000 de euros, obtenidos por entregas a destinos finales indicados por los consumidores, en la ciudad de Barcelona. Para poder disfrutar de esta exención, habrá que presentar la documentación acreditativa prevista en el artículo 9.4.”

Pues bien, se regula en este precepto la exención de todos los obligados tributarios, operadores postales, los ingresos brutos de los cuales sean inferiores a un millón de euros, de forma análoga a la exención que se regula en el impuesto sobre actividades económicas. Respecto a ello, debe señalarse que, según se observa, la norma utiliza directamente el término “operadores postales” sin ninguna mención al término “empresas” utilizado en el artículo 2.1. Se ratifica así que aquello que es fundamental respecto del obligado tributario es la condición de operador postal y no la de empresa. En consecuencia, están exentos del tributo todos los operadores postales la facturación bruta anual de los cuales no supere el límite cuantitativo regulado.

Por su parte, el último inciso del precepto establece que la exención está condicionada al cumplimiento del deber de declarar establecido en el artículo 9.4 de la ordenanza. Pues bien, hay que señalar que la importancia de este requisito merecería que su regulación estuviera en un párrafo separado. Todo esto sin perjuicio del análisis del artículo 9.4 al cual seguidamente se hace remisión.

Por otro lado, y con carácter general, se ha de señalar que la exención regulada en este precepto encuentra apoyo en la propia configuración del deber de contribuir que, como es sabido, gira alrededor de la capacidad económica que tiene que presidir

la concreción de la cuantía a satisfacer. De manera que esta última requiere tener en cuenta todas las circunstancias que en su caso puedan ser relevantes. Así se expresa el TRLRHL, artículo 24.4, vinculándola a criterios genéricos de capacidad económica. En este sentido, de acuerdo con la naturaleza de este tributo, tasa, la cuantía de la cual se relaciona con una utilidad concreta, tienen cabida este tipo de criterios siempre que manifiesten cierta irrelevancia entre la situación real del obligado a satisfacer el tributo y la cuantía de este tributo último, de tal manera que realmente la utilidad “*obtenida fuera tan escasa que la aplicación de los artículos (...) pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE*” (Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 09 de julio de 2018 nº 1.163/2018, FJ Quinto). En este mismo sentido se expresa el Informe jurídico al que se ha hecho referencia en que se lee:

“La exención para operadores con ingresos brutos inferiores a un millón de euros en la ciudad de Barcelona respondería por lo tanto al uso menos intensivo desarrollado por este último, pero también se ajustaría a un criterio genérico de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacer la tasa, tal y como prevé el artículo 24.4 TRLRHL por la determinación de la cuota...”

Artículo 5. Base imponible y base liquidable

Este precepto señala:

1. “La base imponible de la tasa está constituida por los ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que provienen de las entregas realizadas en destinos finales indicados por los consumidores en la ciudad de Barcelona, en el ejercicio anterior al grabado, por parte de los sujetos pasivos de la tasa.

2. La base liquidable de la tasa está constituida por los ingresos brutos facturados, una vez excluidos los obtenidos de facturaciones en los establecimientos comerciales o modalidad B2B (business to business) y puntos de recogida.”

El apartado primero de este artículo 5 regula el elemento fundamental de cuantificación en los tributos variables, la base imponible, que expresa la intensidad de realización del hecho imponible. De acuerdo con el informe técnico-económico que se acompaña, para cuantificar la utilidad del aprovechamiento especial grabado que constituye el hecho imponible de esta tasa, el anteproyecto de OF acude al parámetro de los ingresos brutos facturados por los sujetos pasivos. Así mismo, en congruencia con la relación existente entre base imponible y hecho imponible, el anteproyecto refiere tales ingresos a las entregas que integran el hecho imponible.

Por eso, sin perjuicio de lo que posteriormente se dirá en cuanto al elemento temporal, el artículo 5.1 limita tales ingresos a *los que provienen de las entregas realizadas en destinos finales indicados por los consumidores en la ciudad de Barcelona, en el ejercicio anterior al grabado, por parte de los sujetos pasivos de la tasa*. Y de aquí también, la exclusión que el artículo 5.2 realiza de los ingresos obtenidos de *facturaciones en los establecimientos comerciales o modalidad B2B (business to business) y puntos de recogida* para determinar la base liquidable. Estos últimos hacen referencia a los supuestos de no sujeción que contemplan, respectivamente, las letras c) y d) del artículo 3 de este mismo anteproyecto.

En realidad, es posible entender que la expresión “*ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que provienen de las entregas realizadas en destinos finales indicados por los consumidores en la ciudad de Barcelona*” que define la base imponible en el apartado 1 (5.1), ya excluye “*las facturaciones a establecimientos comerciales o modalidad B2B (business to business) y puntos de recogida*”, a cuya exclusión se refiere el apartado 2 (5.2), en la medida en que ni los establecimientos comerciales ni los puntos de recogida son destinos finales indicados por los consumidores.

Las entregas, o mejor, la distribución directa, que es la expresión que utiliza la delimitación positiva del hecho imponible de la tasa en el artículo 2.1 del anteproyecto, “*a destinaciones finales indicadas por los consumidores*”, y que coincide con la de distribución individual que utiliza el artículo 6 del anteproyecto, excluye por sí misma las entregas destinadas al comercio minorista. Y también a juicio nuestro las entregas en puntos de recogida, ya que la posible selección de un punto de recogida efectuada por el consumidor que puede darse en estos casos, difícilmente se puede asimilar a la indicación por parte del mismo de un destino final, esto es, a la indicación por parte del consumidor de un destino que no implique una ulterior entrega al propio consumidor. Además ambas entregas han sido expresamente excluidas de las entregas que integran el hecho imponible por la delimitación negativa del mismo que supone la enumeración de los supuestos de no sujeción. Por consiguiente, también tienen que ser consideradas entregas ajenas al hecho imponible y, en consecuencia, a la delimitación de la base imponible de la tasa.

Por consiguiente, el Consell considera adecuada la exclusión que el apartado 2 del artículo 5 realiza de las mencionadas entregas para la delimitación final de la base de la tasa.

Tal como se expone más adelante, con ocasión de las observaciones en el artículo 7 del anteproyecto, relativo a la cuota tributaria, la cuantificación que avala el informe técnico económico que acompaña esta propuesta normativa, en cumplimiento de las exigencias legales que obligan a partir del valor de mercado del bien de dominio público cuyo aprovechamiento especial se graba (arts. 7 y 9.2 de la LTPP y arts. 24 y 25 del TRLRHL), determina este valor de mercado y establece como criterio de reparto de la utilidad obtenida por cada contribuyente, el parámetro de los ingresos brutos procedentes de la facturación anual de cada contribuyente que provengan de las entregas realizadas en el municipio de Barcelona. Criterio razonable y objetivo, que se justifica técnicamente e incorpora el principio constitucional de capacidad económica del artículo 31.1 CE en el cálculo de la cuota individual de cada operador postal, y que permite ser complementado con la exclusión de la facturación por las entregas no sujetas que refiere el artículo 5.2.

Sin perjuicio de lo anterior, el Consell considera que en la frase “*ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que procedan de las entregas realizadas en destinos finales indicados por los consumidores en la ciudad de Barcelona*”, del artículo 5.1, se realiza una doble mención de la ciudad de Barcelona que podría dar lugar a algunos problemas. Concretamente, si los ingresos brutos facturados que resultan relevantes para la exigencia de la tasa son los que provienen de entregas

realizadas en destinos finales indicados por los consumidores en la ciudad de Barcelona, el lugar desde donde se facturan estos ingresos, el lugar de facturación, tendría que ser irrelevante, y tendría que ser eliminado de la redacción del precepto en la medida que supone la adición de un requisito, cuya justificación no consta.

Asimismo más dudas plantea el elemento temporal considerado. Este elemento consiste en el ejercicio anterior al grabado, que es ajeno a la realización del hecho imponible de la tasa, cuando en propiedad se tendría que referir al mismo período impositivo de la tasa objeto de regulación, tal como resulta definido en el artículo 8 del anteproyecto.

Según la redacción actual el tiempo de referencia que sirve para determinar el importe a que ascienden los ingresos brutos que, no se olvide, constituyen el parámetro de cuantificación que determina la cuota tributaria, es el obtenido en “*el ejercicio anterior al grabado*”, que no es el del período impositivo regulado en el artículo 8 del anteproyecto de ordenanza. Es decir, la base de la cuantificación no responde, según esta norma, a los ingresos obtenidos en el tiempo en que se realiza el hecho imponible.

Sin perjuicio de la necesaria sustitución del término “*ejercicio*” por el de “*período impositivo*”, hay que señalar que la situación descrita podría afectar al principio de capacidad económica. Además, no encuentra ninguna justificación porque el citado artículo 8 establece que el devengo se produce, con carácter general, el 31 de diciembre de cada año, lo cual significa que su pago tiene que ser posterior a esta fecha tal como se refleja en la regulación del artículo 9, “*Liquidación y pago*”, cuyo número 2 dispone que se tiene que presentar una “*autoliquidación en el período comprendido entre el 1 y el 30 de julio del ejercicio posterior al grabado...*”, es decir, con posterioridad al citado devengo, momento en que ya se conoce el importe de los ingresos brutos correspondientes al período impositivo, o sea, cuando ya se tiene conocimiento de la intensidad de realización del hecho imponible según el parámetro regulado.

Por todo esto, considera el Consell Tributari que el inciso “*al ejercicio anterior al grabado*” del artículo 5.1 de la propuesta, no resulta justificado y podría ser contrario al principio de capacidad económica, por lo que debería ser sustituido por la mención “*en el período impositivo correspondiente.*”

Artículo 6. Sujetos pasivos

La norma establece:

1. “*Son obligados tributarios los operadores de servicios postales que realicen distribución individual de bienes adquiridos por comercio electrónico dentro del municipio de Barcelona.*”

2. *A los efectos de lo que se dispone en el apartado 1, se considera distribución individual la entrega de la mercancía en destinos finales indicados por los consumidores, y siempre que no se trate de uno de los puntos previstos en el apartado c) del artículo 2.2.*

3. *A los efectos de lo que se dispone en el apartado 1, se consideran operadores de servicios postales, los operadores registrados o bien aquellos que, a pesar de no estar registrados, reúnan los requisitos para estarlo de acuerdo con la legislación estatal, que desarrollan actividades de comercio electrónico mediante la recogida, la admisión, la clasificación, el transporte, la distribución y la entrega de bienes a destinos finales de la ciudad de Barcelona.*

4. *La sujeción a la tasa por parte de los sujetos pasivos se produce con independencia que realicen el transporte directamente o lo subcontraten a otras empresas o personal en régimen de trabajo autónomo.*

5. *En caso de que concurra una vinculación de empresas, en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, tiene la consideración de obligada al pago la empresa del grupo que tenga más facturación anual y, para calcular la cuota o declarar la exención, hay que tener en cuenta la suma total facturada por todas las empresas del grupo.*

6. *En caso de que intervengan en la cadena de distribución dos o más operadores de servicios postales el contribuyente es el operador que realiza la última entrega.”*

Respecto de este precepto, con carácter previo, hay que señalar que convendría ubicar la regulación en el artículo inmediatamente posterior a los que establecen el hecho imponible y la no sujeción al recaer sobre el régimen de los obligados tributarios que, además de las exenciones, constituyen los elementos que identifican un tributo. Desde un punto de vista sistemático, parece conveniente regularlos conjuntamente.

Con carácter general, considera el Consell Tributari que la regulación de los obligados tributarios se tendría que hacer de acuerdo con lo previsto en la LGT. Así, habría que disponer que los obligados tributarios, a título de contribuyentes, son los realizadores del hecho imponible, es decir, los operadores postales que efectúan el hecho imponible.

A) En el número 1 se establece que los obligados son los operadores postales que realicen la distribución individual de bienes adquiridos on line. Pues bien, sería conveniente referirse a la utilización de vehículo al ser esta última un elemento esencial de la actividad definida en el artículo 2.

Además, y en concreto, el precepto se refiere particularmente a los “operadores de servicios postales”, es decir, son obligados a título de contribuyentes los operadores de servicios postales. Se introduce así un término, “servicios postales” al que no se hace referencia en el artículo 2 que, como se ha señalado, supone la plasmación del enlace que relaciona los elementos objetivo y subjetivo del hecho imponible. Esta situación pone de manifiesto no solo la conveniencia que se trate unitariamente una cuestión que está en la base de la propia tasa sino también la importancia de regular de forma sistemática los elementos que identifican el tributo.

Por otro lado, se observa la delimitación realizada por la norma al definir la actividad que tienen que realizar los obligados –operadores postales– para tener esta

consideración que se concreta en “*la distribución individual de bienes adquiridos por comercio electrónico*” y no de la “*carga y descarga*” de bienes para su distribución. Se corrobora así el concepto de la actividad establecido en el artículo 2 en los términos señalados.

B) En el número 2 se establece que la “*distribución*” de los bienes es sinónimo de su “*entrega*”, elemento fundamental de la actividad que no está incluido expresamente en el artículo 2.

C) El número 3 de este precepto tiene por objeto aclarar los requisitos que tienen que reunir los operadores postales para ser considerados obligados tributarios. Aquí hay que señalar que lo son todos los que reúnan los establecidos en el ordenamiento jurídico para ostentar esta calificación al margen que estén o no registrados. En este sentido, la propuesta se limita a establecer que el registro no forma parte del elemento subjetivo del hecho imponible, pero siempre que, claro está, sean calificados de operadores postales de acuerdo con el ordenamiento jurídico. Es decir, si el elemento subjetivo se regula atendiendo su condición de operador postal, este último tiene que reunir todos los requisitos establecidos en el ordenamiento mencionado. Una cuestión diferente es que no se haya practicado la inscripción registral a que se refiere el artículo y el número mencionado, excepto, claro está, que este último requisito sea un elemento constitutivo para ser operador postal. Son pues obligados, exclusivamente, los sujetos que tengan la condición de tal conforme a lo previsto en los artículos 35 y siguientes de la LGT. En particular, son contribuyentes todos los operadores postales, “*operadores de servicios postales*”, que realicen el hecho imponible definido en el artículo 2 de la propuesta de ordenanza.

En definitiva, lo que se regula conjuntamente en los artículos 2 y 6 de la propuesta normativa es, primero, que el hecho imponible está constituido por el aprovechamiento especial del dominio público; segundo, este último se manifiesta como consecuencia del ejercicio de la actividad de distribución y entrega de bienes adquiridos en línea realizada mediante vehículo, y, tercero, esta última la tienen que llevar a cabo operadores postales, “*operadores de servicios postales*”. En este sentido el artículo 3.1 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal, establece que:

“<<*Servicios postales*>>: *cualesquiera servicios consistentes en la recogida, la admisión, la clasificación, el transporte, la distribución y la entrega de envíos postales.*”

Esta definición legal se reproduce en este artículo 6.3 de manera que un análisis conjunto de los artículos 2 y 6, en que se establece y regula el obligado tributario por referencia al concepto “*servicios postales*”, permite afirmar que son obligados tributarios a título de contribuyentes todos los operadores postales que distribuyan y entreguen, mediante la utilización de vehículo, los bienes adquiridos por comercio electrónico. Esta última afirmación pone de manifiesto que los términos “*que desarrollen actividades de comercio electrónico*” no se corresponden exactamente con la definición de obligado tributario, es decir, no tienen relación ni con el artículo 2 ni con lo previsto en esta misma norma. Por todo ello considera el Consell Tributari que su utilización no es del todo precisa, por lo que, o se tendría

que suprimir o, si procede, aclararse el sentido con que se utilizan. En este último supuesto quizás sería más adecuado considerar que se están refiriendo a “*su intervención*” en las actividades de comercio electrónico y no al “*desarrollo*”.

D) El número 4 ratifica que la entrega de los bienes objeto de distribución forma parte esencial del concepto de actividad y, sobre todo, que esta última se realiza mediante transporte con vehículo, sin perjuicio que la actividad de transporte en sí mismo considerado no esté sujeto como se ha dicho anteriormente. Motivo por el cual se dispone que el transporte se pueda subcontratar sin que esta situación incida en la condición de obligado tributario del operador postal. Es decir, la subcontratación no convierte al sujeto que lo presta en operador postal. Esta norma es plenamente concordante con el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 3.a) del proyecto.

E) En el número 5 se contienen varias normas que regulan varios supuestos. Por un lado, se regula la exención prevista en el artículo 4 de la propuesta, en el sentido que para concretar el límite cuantitativo de un 1.000.000€, a que hace referencia el artículo 4 mencionado, hay que tener en cuenta “*la suma total facturada por todas las empresas del grupo*”, de manera análoga a lo que establece el IAE.

Por otro lado, se establece que cuando concurra la vinculación de empresas el obligado al pago es el componente del grupo de mayor facturación anual. La regulación es realmente confusa y de difícil anclaje jurídico, ya que no aclara la condición subjetiva tributaria de la empresa del grupo considerada obligada al pago, que tendrá que respetar lo que establecen los artículos 35 y siguientes de la LGT.

Por lo tanto, el precepto merece una reconsideración a riesgo de afectar seriamente la seguridad jurídica.

F) Finalmente, en el número 6 se especifica que el contribuyente es siempre el sujeto que se aprovecha especialmente del dominio público, aclarando que, en caso de intervención de varios operadores postales, lo es el que realiza la entrega final.

Artículo 7. Cuota tributaria

El texto de este artículo dispone:

“La cuota a satisfacer es de un 1% de los ingresos brutos facturados por cada obligado tributario en la ciudad de Barcelona mediante la distribución individual. Si el importe total satisfecho por todos los obligados tributarios supera el límite legal de acuerdo con el artículo 24 del TRLRHL, fijado en 2.590.725 €/año, se ha de proceder a la devolución del exceso, de manera proporcional a la cuota que haya satisfecho cada obligado tributario respecto del total”.

El artículo 24.1.a) del TRLRHL al que se refiere el art. 7 del proyecto de ordenanza, dispone que:

“1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada. ...”.

Con carácter previo se puede señalar que la ley establece que el aprovechamiento especial se ha de fijar teniendo en cuenta el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización “*si los bienes afectados no fueran de dominio público*”, es decir, la derivada exclusivamente de los propios bienes de dominio público cuyo aprovechamiento especial resulta grabado.

Se trata, así, de cuantificar la utilidad derivada del aprovechamiento especial del dominio público local. El artículo 24 del TRLRHL dispone que se tiene que llevar a cabo la cuantificación de la utilidad mencionada “*tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento*”, es decir, la cuantificación no se puede apartar del valor de mercado del aprovechamiento de los bienes de dominio público pero no fija ningún mecanismo para concretar la utilidad correspondiente. Lo que es fundamental de este régimen general de cuantificación de la cuota se traduce en que el valor de mercado es la base de la que se tiene que partir para concretar el importe de la prestación tributaria, que manifiesta la utilidad derivada del aprovechamiento especial, a satisfacer por cada uno de los obligados tributarios pero no se trata necesariamente que esta cuantía, valor de mercado, constituya la cuota correspondiente. No hay, pues, ningún límite legal respecto de la reiterada cuantía ni de los mecanismos ni de la metodología mediante los cuales se cuantifique la cuota concreta. Sin olvidar, está claro, la observancia necesaria del valor de mercado como referencia legal expresa para la cuantificación reiterada. Precisamente este régimen es el que justifica la regulación del artículo 25 del TRLRHL que dispone que:

“Artículo 25. Acuerdos de establecimiento de tasas: informe técnico-económico.

Los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de los informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo.”

En definitiva, el valor de mercado está en la base de la cuantificación pero sin que se imponga ningún mecanismo ni metodología específica para su determinación, remitiendo la norma legal al informe previsto en este precepto para “*poner de manifiesto*” la cuantía de la utilidad derivada del aprovechamiento que justifique la cuota tributaria.

Pues bien, de acuerdo con todo lo anterior, se concluye que es contrario al artículo 24.1.a) del TRLRHL el artículo 7 de la norma proyectada respecto de los términos

“límite legal de acuerdo con el artículo 24 del TRLRHL” pues como se ha señalado, este último artículo ni regula un límite a la cuantía total de la tasa, ni tampoco individualiza respecto de los obligados tributarios.

Todo esto sin perjuicio de la posibilidad que la Ordenanza establezca límites en la cuantía a satisfacer por los obligados tributarios pero que, en ningún caso, podrían ampararse en el artículo 24.1.a) transcrito.

Cómo se ha señalado, es en el informe mencionado donde se tiene que fijar el valor de mercado de la utilidad que, no se olvide, dispone que los acuerdos de establecimiento de estas tasas se tienen que adoptar a la vista de los informes técnico-económicos en los que “*se ponga de manifiesto el valor de mercado*”. Pues bien, en el Informe técnico-económico incorporado en el expediente se reflejan los criterios, parámetros y metodología mediante los cuales, en primer lugar, se procede a la determinación del valor de mercado y, en segundo lugar, se procede a la cuantificación de la utilidad que el aprovechamiento especial del dominio público produce para cada obligado tributario. Respecto de la primera de las fases se puede decir que el parámetro utilizado para concretar el valor de mercado de la utilidad derivada del aprovechamiento especial del dominio público es el precio del estacionamiento regulado en las llamadas áreas DUM, carga y descarga, en los términos previstos en la Ordenanza nº 3.12 reguladora de la Tasa por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública. Se trata de estacionamientos para la valoración de los cuales se tiene en cuenta la situación de la vía utilizada, la categoría de la calle y el tiempo de ocupación. Respecto de la segunda, partiendo de este criterio y mediante la metodología reflejada en el Informe, concretado el valor de mercado, se especifica la utilidad derivada para cada uno de los obligados tributarios, es decir, el importe de la cuota a satisfacer por cada uno de los realizadores del hecho imponible. Pues bien en esta segunda fase se refleja el parámetro utilizado para llevar a cabo la cuantificación mencionada, a saber: los ingresos obtenidos por los obligados tributarios en el municipio de Barcelona.

En efecto, como ya se ha señalado, la base imponible está constituida, por un lado, por los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente. En definitiva, la norma considera que el parámetro adecuado para concretar la utilidad individual derivada del aprovechamiento especial es el ingreso obtenido en el período impositivo, siempre de acuerdo con lo que se ha señalado anteriormente. No parece oponerse a las normas legales que regulan la cuantificación de esta tasa la elección del parámetro que expresa monetariamente este aprovechamiento, ingresos brutos, ya que, tal como se deriva del Informe mencionado, no es ajeno a la utilidad derivada del uso de unos bienes aunque teniendo en cuenta que su medición, es decir, el importe a satisfacer por la tasa, ha de reflejar la utilidad individual de cada sujeto. De ahí que el propio artículo 7 fije el porcentaje que, aplicado individualmente a la base de cada sujeto, expresa la utilidad obtenida particularmente ya que no se podría exigir a cada obligado la misma cuantía sino solo la que cuantifique la utilidad particular que le reporta el uso del dominio público.

La metodología utilizada, pues, para concretar esta última, que es la prestación a satisfacer por la realización del hecho imponible, aparece en el Informe de referencia en que se ha procedido, en primer lugar, a cuantificar el valor global de mercado

de la utilidad derivada por el uso del dominio público, de acuerdo con el parámetro señalado y, en segundo lugar, a fijar la utilidad correspondiente a cada obligado tributario. Es en esta segunda fase cuando se parte de las bases imponibles que regula el artículo 5 de la ordenanza proyectada.

Definido así el valor de mercado, es decir, cuantificada la utilidad global correspondiente se ha procedido a la cuantificación concreta para cada obligado, ya que esta requiere tener como referencia *“el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de esta utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fueran de dominio público”* (artículo 24.1.a) del TRLRHL). Pues bien, el Informe utiliza la cuantía de la facturación de los operadores postales en el municipio de Barcelona como mecanismo para determinar el tipo a aplicar a cada sujeto en la base liquidable correspondiente. Para fijar este último se parte de la proporción existente entre la facturación global generada en Barcelona y el valor económico global de la utilidad derivada, estableciéndose la misma en el 1%, porcentaje que representa la utilidad obtenida. Es decir, concreta el importe a satisfacer por la realización del hecho imponible.

En definitiva, se trata de regular el importe de la tasa de acuerdo con las previsiones legales aplicables: valor de la utilidad derivada del aprovechamiento especial del dominio público a través del cual se concreta para cada obligado tributario, partiendo de la base imponible y tipo de gravamen, el aprovechamiento especial grabado. Es precisamente esta modalidad de cuantificación la que, en este caso concreto, exige que el Informe técnico-económico establecido de manera preceptiva en el artículo 25 del TRLRHL explique y desarrolle suficientemente las operaciones necesarias para concretar la cuantificación. En cuanto a esto, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, sin desconocer que *“Desde luego, la fijación de un importe exacto (en el sentido de inequívoco e incontestable en términos absolutos) del valor de mercado resulta una tarea harto difícil (por no decir imposible)”* se ha pronunciado sobre el alcance que tiene que tener el informe de referencia declarando que los datos y los elementos utilizados para determinar el valor de mercado tienen que estar suficientemente concretados para cumplir *“con la exigencia de determinación de la tasa y constituya justificación de su cuantificación”* de manera que cuando *“los datos y criterios concretos y parámetros de comparación suficientes que permiten aproximarse de forma plausible al valor del aprovechamiento o utilidad del dominio público local (acogiendo el criterio objetivo de ocupación de espacio de plazas señaladas para vehículos y la proporcionalidad en referencia a la medida de los autocares, criterio éste no prohibido por la ley), que cumplen razonablemente la exigencia legal de determinación de la tasa y que constituyen la justificación de su concreta cuantificación...”* (Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, nº 3799/2021 de 22 de septiembre, JUR/2021/37879, FJ Tercero, Segunda, segunda.). Es decir, se ha de motivar, acreditar y fundamentar técnicamente, de forma razonable y suficiente, el valor de mercado y la cuantificación de la tasa correspondiente pues es esta una exigencia del deber de contribuir. Sin olvidar que tal y como ha declarado el Tribunal Supremo en la Sentencia nº 1276/2022, de 11 de octubre, FJ Cuarto, *“lo que señala el precepto es que el cálculo de la cuota habrá de tomar como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento si los bienes no fuesen de dominio público. Se trata de atribuir, pues, un valor de mercado presuntivo a bienes que son, por su protección constitucional, inalienables (art. 132 CE), que*

quedan fuera del comercio, extra commercium, y, por tanto, no cabe hablar de valor de mercado respecto de ellos”.

De acuerdo con todo lo anterior no parece que el artículo 7 de la norma proyectada, en concordancia con la regulación prevista en el artículo 5, sea contraria a los artículos legales que regulan la cuantificación de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público en la medida que incorpora las normas legales aplicables y, además, los informes justificativo y técnico-económico por su razonabilidad, solidez y objetividad cumplen con las pautas y los parámetros exigidos por la jurisprudencia en la interpretación del art. 25 TRLRHL y, por lo tanto, fundamentan de manera razonable y suficiente el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de aprovechamiento especial y la cuantificación de la tasa partiendo del mandato legal que tiene que presidir la cuantificación. Todo ello sin perjuicio de la advertencia de legalidad realizada respecto del inciso de este precepto *“el límite legal de acuerdo con el artículo 24 del TRLRHL”.*

La norma prevé el tipo de gravamen del 1% cuya aplicación en la base liquidable supone, como hemos señalado, la cuantificación de la utilidad individual del aprovechamiento especial del dominio público local. El tipo proporcional resulta adecuado ya que como se desprende del Informe técnico-económico la utilidad grabada se considera un valor constante sea cual sea el volumen de facturación.

No hay que realizar ninguna observación ya que se adecua a la potestad tributaria de los Ayuntamientos reconocida en el artículo 133.2 de la CE y en el artículo 24.1.a) del TRLRHL en los términos señalados.

Artículo 8. Devengo

Este artículo dispone:

1. *“El período impositivo es el año natural.*
2. *El período impositivo puede ser inferior al año natural en los supuestos en que el inicio de las actividades se produzca en una fecha posterior al 1 de enero o se produzca la pérdida de la consideración de operador de servicios postales en una fecha anterior al 31 de diciembre.*
3. *El devengo se produce el 31 de diciembre de cada año o el día en que se produzca la pérdida de la consideración de operador de servicios postales.”*

Ningún problema plantea este precepto en la medida que la pérdida de la condición de operador postal determina la pérdida de la condición de sujeto pasivo.

Artículo 9. Liquidación y pago

El texto de este artículo dice:

1. *“Esta tasa se gestiona en régimen de autoliquidación.*
2. *Los obligados tributarios están obligados a presentar telemáticamente una autoliquidación en el período comprendido entre el 1 y el 30 de julio del ejercicio posterior al grabado, de conformidad con el modelo que apruebe el Ayuntamiento, en*

que tiene que figurar la base imponible, la base liquidable, el número de destinos finales facturados y la cuota resultante.

3. Los/las contribuyentes tienen que presentar en el momento de formalizar la autoliquidación el listado de entregas realizadas en puntos de recogida incluidos en el Registro Municipal de puntos de recogida.

4. Los/las contribuyentes exentos tienen que presentar, en el mismo período de autoliquidación, una declaración de los ingresos brutos anuales facturados en la ciudad de Barcelona para la distribución de bienes adquiridos por comercio electrónico.”

Regula este precepto el sistema de gestión de la tasa. Así, de acuerdo con el artículo 27.1 del TRLRHL, se dispone que esta última se puede articular mediante la técnica de la “autoliquidación”, en cuyo caso es el obligado tributario quien tiene que proceder a declarar los hechos constitutivos del presupuesto de hecho, a la cuantificación de la deuda correspondiente y a su ingreso. Todo ello, claro está, sin perjuicio del ejercicio de las potestades jurídicas que el ordenamiento atribuye a la Administración en cuanto a la aplicación del tributo.

Con carácter general, no hay reproche de legalidad respecto de su regulación ya que lo que es fundamental está claramente previsto en la norma, es decir, se establece el deber de autoliquidar y el tiempo de su cumplimiento. Las posibles cuestiones que se puedan suscitar en cada caso concreto se tendrán que resolver de acuerdo con la LGT y la OFG del Ajuntament de Barcelona.

Sin embargo, se puede señalar, en primer lugar y respecto del número 2, que el deber de presentar la autoliquidación “telemáticamente”, solo cabe si su establecimiento se adecua al ordenamiento jurídico en los términos previstos a la LGT, artículo 98.4, TRLRHL, artículos 12, 15 y 16, y en la OFG, artículo 71. En este sentido, la Sentencia, de 13 de Mayo de 2010, Rec. 114/2007 del Tribunal Supremo, Sala Tercera, del Contencioso-administrativo (ECLI: ES:TS:2010:3186), siendo el Ajuntament de Barcelona parte afectada, resulta clarificadora al contemplar específicamente la posibilidad que las entidades locales puedan adaptar a través de sus ordenanzas fiscales lo previsto en la LGT estableciendo los supuestos y las condiciones en que el obligado tributario se ha de relacionar por medios telemáticos. El análisis de estos preceptos así como de la sentencia mencionada conducen sin duda a una respuesta afirmativa. Además, dispone este mismo número que en esta autoliquidación ha de figurar el “número de destinaciones finales facturadas”. En lo referente a esto, hay que poner de manifiesto que la autoliquidación supone una declaración de los hechos relevantes para la aplicación del tributo. Esto significa que puede alcanzar cualquiera de los que tengan relevancia para la identificación y la cuantificación de los mismos, pero solo en relación con estos últimos, puesto que no se trata de un mecanismo general de cumplimiento de los deberes de información sino de una técnica concreta de gestión de un tributo en particular. Por otro lado, el Consell Tributari entiende que se tendría que especificar que los destinos finales son los facturados en la ciudad de Barcelona.

En segundo lugar, sobre los deberes formales previstos en el número 3, se ha de tener presente que “el listado de entregas” no puede afectar ni los datos relacionados con los destinatarios ni tampoco las del propio obligado tributario que no sean estrictamente necesarias para la aplicación de la tasa.

En tercer lugar, se ha de manifestar que la regulación del número 4 supone, por un lado, la exclusión del deber de autoliquidar de los sujetos exentos y, de la otra, el establecimiento de su deber de declarar, que recae exclusivamente sobre la cuantía de los “*ingresos brutos*” obtenidos en el municipio de Barcelona.

Artículo 10. Registro Municipal de puntos de recogida

El precepto señala:

1. *“En el Registro Municipal de puntos de recogida se identifican los puntos designados por los operadores de servicios postales, y si procede, los puntos establecidos por el Ayuntamiento.*
2. *Los operadores de servicios postales tienen que declarar anualmente, en el momento de presentar la autoliquidación, sus puntos de recogida, a los efectos de actualizar la información del Registro para el ejercicio siguiente.*
3. *Por medio de un decreto de Alcaldía se establecen las normas necesarias para la puesta en marcha del Registro Municipal de puntos de recogida, así como los requisitos mínimos para su consideración como tales.”*

Respecto de esta norma, número 2, se establece el deber de declarar “*sus puntos de recogida*” de manera separada a lo que regula el artículo 9 anterior. Esto significa el establecimiento de un nuevo deber de declarar separadamente los puntos de recogida utilizados por cada operador obligado. Por otro lado, se tendría que sustituir el término “*ejercicio*” por el de “*período impositivo*” por las razones ya señaladas.

Además, la norma utiliza los términos “*Los operadores de servicios postales...*” y no el de obligados tributarios o sujetos pasivos que sería el apropiado de acuerdo con el conjunto normativo que regula esta tasa. Por otro lado, se tiene que resaltar que si se pretende aplicar esta norma a los sujetos exentos, en la redacción del apartado 2 del art.10 se tendría que añadir a la autoliquidación la declaración del art. 9 número 4.

Artículo 11. Infracciones y sanciones

Establece esta norma:

“En todo aquello relativo a infracciones tributarias y sus diferentes calificaciones, así como las sanciones que correspondan, se aplica lo dispuesto en la vigente Ley general tributaria y en la Ordenanza fiscal general.”

Ningún problema plantea este precepto.

Disposición adicional única. Devengo de la tasa en 2023

El texto del precepto dispone:

1. *“En relación al ejercicio 2023, y de forma excepcional, la tasa resultará exigible desde el día de la entrada en vigor de esta Ordenanza y hasta el 31 de diciembre de 2023.*

2. En esta primera autoliquidación, que de acuerdo con lo establecido en el artículo 9.2 se tendrá que hacer entre los días 1 y 31 de julio de 2024, los operadores de servicios postales tendrán que calcular la base liquidable teniendo en cuenta los puntos de recogida propios que declaren en aquel momento y que pasen a incorporarse al Registro Municipal de puntos de recogida si dan cumplimiento a los requisitos que establezca la regulación prevista en el artículo 10.3.”

En el apartado primero de la disposición adicional única resulta incorrecto que la exigibilidad de la tasa se califique de excepcional en el supuesto previsto. Aquello que, si procede, resultaría excepcional es el período impositivo, en caso de que la ordenanza entrara en vigor con posterioridad al día 1 de enero, puesto que este período no coincidiría con el que prevé el art. 8.

En cuanto a este precepto, debe reiterarse que habría que adaptarlo a la terminología usada en la norma. Así, en el apartado primero se tendría que sustituir el término “ejercicio” por “año” y, en el apartado segundo, tendría que sustituir la expresión “operadores de servicios postales” por el de “sujetos pasivos”.

En definitiva, se regula la fecha de inicio del período impositivo en un caso concreto que se vincula no al ejercicio de la actividad –artículo 8.2 de la propuesta– sino a la fecha de entrada en vigor de la ordenanza.

Disposición final. Entrada en vigor

Por último, esta disposición establece:

“Esta Ordenanza, aprobada definitivamente por el Plenario del Consell Municipal en fecha XX de XXXXXX de 2023, rige a partir del día siguiente a su publicación en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona, y continuará vigente mientras no se acuerde su modificación o derogación.”

Ningún problema plantea este precepto.

III.- Conclusión

Por todo ello, el Consell Tributari considera que la propuesta de texto de Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho, excepto por lo que se indica en las advertencias de ilegalidad efectuadas en el apartado II y con las precisiones y observaciones manifestadas en este informe.

22.- Informe complementario relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza fiscal 1.3, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. (Exp. 395/22)

El Consell Tributari, en sesión de 15 de diciembre de 2022, de conformidad con el artículo 47.1.b) de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, reguladora del régimen especial del municipio de Barcelona y el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, emite informe complementario relativo a la propuesta realizada por la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificación de la Ordenanza Fiscal 1.3, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU). La solicitud de emisión de informe complementario de fecha 13 de diciembre de 2022 se acompañó del documento de la propuesta de texto de proyecto normativo y del Proyecto de Ley de presupuestos generales del Estado para el 2023 (respecto a lo que se tiene que informar la referencia son las páginas 86 y la 87 del Boletín de las Cortes Generales –Senado– núm.418, publicado en fecha 29/11/2022).

El examen que realiza el Consell Tributari sobre las ordenanzas reguladoras de los ingresos de derecho público, así como sobre cualquier otra disposición de carácter general, relativa total o parcialmente a los ingresos de derecho público, se limita al análisis jurídico de los textos normativos contenidos en el expediente.

INFORME

I.- Introducción

El Ajuntament pide al Consell Tributari: “Vista la necesidad de adecuar el texto de la ordenanza fiscal a los nuevos coeficientes previstos en el proyecto de LPGE lo antes posible, se considera necesario solicitar al Consell Tributari una complementación de su informe 13 de octubre de 2022 (expediente 317/22), al objeto de dictaminar exclusivamente sobre la propuesta de actualización de los coeficientes de cálculo de la base imponible establecidos en el artículo 5º, propuesta que se encontrará sometida a condición suspensiva, de acuerdo con lo que prevé la disposición adicional única de la ordenanza. Todo lo anterior, de conformidad con lo que dispone el artículo 2.1.b) del Reglamento orgánico del Consell Tributari.”

Motiva la petición el hecho que: “Actualmente, se encuentra en tramitación en las Cortes Generales el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (121/000125); una vez aprobado el texto de la norma por parte del Congreso de los Diputados el pasado 29 de noviembre de 2022, se encuentra en fase parlamentaria en el Senado. Entre las modificaciones previstas en el articulado del proyecto de ley, su artículo 71 prevé la actualización de los coeficientes aplicables al cálculo de la base imponible del impuesto sobre el incremento de los terrenos de naturaleza urbana, al amparo de la habilitación que se contiene en el artículo 107 TRLRHL.”

II.- Observaciones

Única. Actualización de los coeficientes del art. 5 de la ordenanza fiscal conforme a los establecidos en el proyecto normativo de Ley general de presupuestos del Estado para el ejercicio 2023

Respecto a la anterior propuesta de Ordenanza del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana informada por este Consell Tributari las novedades introducidas que refieren a los coeficientes que, para determinar la base imponible, se aplican al valor de los terrenos en función del periodo de generación del incremento de valor, se introducen en el art. 5 y en su disposición adicional (que introduce un segundo apartado).

El art. 107.4 del TRLRHL establece, en lo que nos interesa:

“El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, será el que corresponda de los aprobados por el ayuntamiento según el periodo de generación del incremento de valor, sin que pueda exceder de los límites siguientes:

(...)

Estos coeficientes máximos serán actualizados anualmente mediante norma con rango legal, pudiendo llevarse a cabo dicha actualización mediante las leyes de presupuestos generales del Estado.

Si, como consecuencia de la actualización referida en el párrafo anterior, alguno de los coeficientes aprobados por la vigente ordenanza fiscal resultara ser superior al correspondiente nuevo máximo legal, se aplicará este directamente hasta que entre en vigor la nueva ordenanza fiscal que corrija dicho exceso.”

El proyecto normativo de Ley de presupuestos generales del Estado para el 2023 actualiza los importes de los coeficientes máximos previstos a aplicar al valor de los terrenos en función del periodo de generación del incremento de valor, para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Esta previsión de actualización está habilitada por la normativa propia del impuesto (art.107.4 “in fine”), que establece:

“Estos coeficientes máximos serán actualizados anualmente mediante norma con rango legal, pudiendo llevarse a cabo dicha actualización mediante las leyes de presupuestos generales del Estado”.

La propuesta de modificación de estos coeficientes contenida en el proyecto de ordenanza fiscal, a excepción de lo que seguidamente se referirá, traslada para el 2023 los mismos coeficientes establecidos en su límite máximo en el proyecto normativo de presupuestos generales y, por lo tanto, en consonancia con esta norma la propuesta se limita a actualizarlos.

Únicamente, respecto al coeficiente que se aplica a los incrementos de valores cuya generación es inferior al año (excluidas las transmisiones gratuitas mortis causa), la propuesta contenida en el proyecto de ordenanza no agota la posibilidad de establecerlo en el nuevo límite máximo fijado por la Ley general de presupuestos del Estado para el ejercicio 2023 (0,15) porque el Ajuntament aplica el coeficiente del 0,05 que determina el art. 51 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo reguladora de su régimen especial. El coeficiente propuesto en el proyecto de ordenanza para el ejercicio 2023 no varía respecto al vigente.

Por último, el proyecto de ordenanza fiscal también introduce un nº 2 en su disposición adicional que establece, a modo de condición, que los coeficientes regulados en el art. 5 de este proyecto no resultarán aplicables hasta la entrada en vigor de la Ley general presupuestaria para el ejercicio 2023 y, en el supuesto que no entraran en vigor, establece la lista de los coeficientes que serán de aplicación y, todo esto, sin perjuicio de lo que establece la actual disposición adicional respecto a que *“Las modificaciones producidas por la Ley de presupuestos generales del Estado o cualquier otra norma de rango legal que afecten cualquier elemento del presente impuesto serán de aplicación automática dentro del ámbito de esta Ordenanza”*. Hay que mencionar que los coeficientes que recoge el nº 2 de esta disposición adicional son los actualmente vigentes.

En definitiva, ningún reproche de legalidad se realiza respecto a la actualización de coeficientes que, condicionada a la entrada en vigor de la Ley general de presupuestos del Estado para el año 2023, regula el proyecto de ordenanza fiscal.

III.- Conclusiones

Por todo lo expuesto, el Consell Tributari observa que la propuesta complementaria de texto de la Ordenanza sometida a su consideración se ajusta a derecho.

EXPEDIENTES TRAMITADOS

Tramitación ordinaria

Total expedientes	722
Recursos	700
Informes	22

Recursos

Estimados	223
Conformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	28
Disconformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	195

Estimados en parte	76
Conformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	24
Disconformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	51
Disconformidad con el Distrito de Sant Martí	1

Desestimados	284
Conformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	279
Disconformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	5

Inadmisibles	59
Conformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	56
Disconformidad con el Institut Municipal d'Hisenda	3

Abstención per cosa juzgada	18
------------------------------------	-----------

Declarar la pérdida sobrevenida del objeto	2
---	----------

Devueltos	38
Con el informe complementario	29
Por incompetencia del Consell Tributari	2
A petición del Institut Municipal d'Hisenda	6
Por duplicidad	1

Tramitación simplificada

Total recursos	61
Estimados	52
Inadmisibles	1
Devueltos	8

Clasificación por conceptos (tramitación ordinaria)

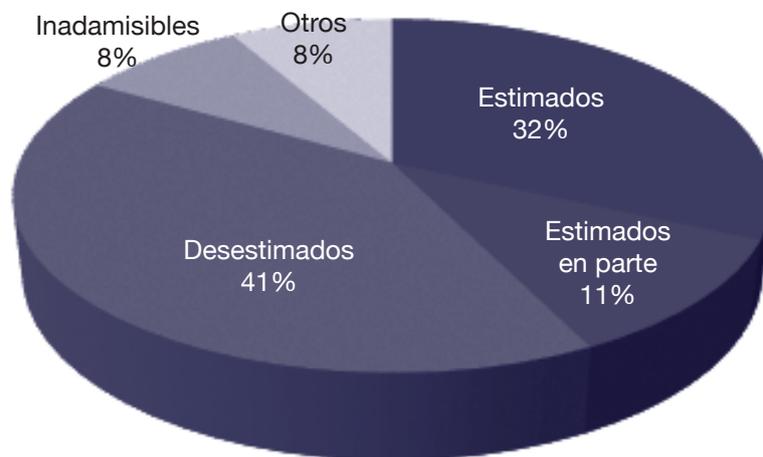
	2018	2019	2020	2021	2022
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	35 (21,21%)	29 (8,36%)	46 (10,24%)	160 (21,25%)	118 (16,86%)
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	17 (10,30%)	12 (3,46%)	12 (2,67%)	78 (10,36%)	63 (9%)
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	70 (42,42%)	277 (79,83%)	330 (73,50%)	357 (47,41%)	245 (35%)
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	19 (11,52%)	14 (4,03%)	38 (8,46%)	125 (16,6%)	237 (33,86%)
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	7 (4,24%)	5 (1,44%)	3 (0,67%)	6 (0,8%)	11 (1,57%)
3.10 Tasas por utilización privativa del dominio público y prestación de otros servicios	3 (1,82%)	1 (0,29%)	3 (0,67%)	3 (0,4%)	5 (0,71%)
3.11 Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público a favor de empresas de servicios de suministro de interés general	--	1 (0,29%)	2 (0,45%)	1 (0,13%)	1 (0,14%)
4 Precios públicos por recogida de residuos comerciales	8 (4,85%)	4 (1,15%)	14 (3,12%)	8 (1,06%)	19 (2,72%)
5 Otros temas	6 (3,64%)	4 (1,15%)	1 (0,22%)	15 (1,99%)	1 (0,14%)
Totales	165 (100%)	347 (100%)	449 (100%)	753 (100%)	700 (100%)

Clasificación por conceptos (tramitación simplificada)

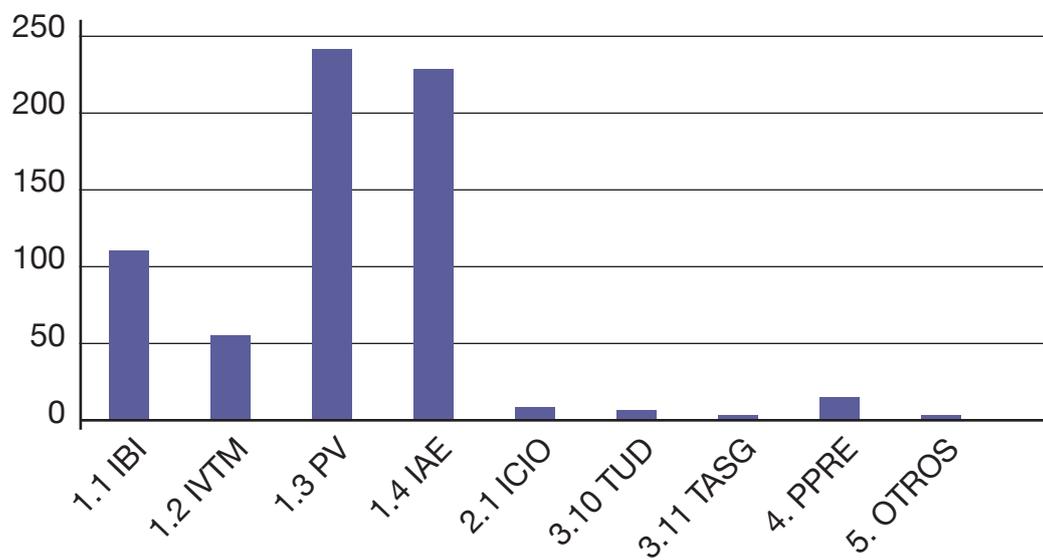
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	7 (3,54%)	-
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	191 (96,46%)	61 (100%)
Totales	198 (100%)	61 (100%)

Gráficos (tramitación ordinaria)

Recursos dictaminados



Clasificación por conceptos





Ajuntament
de Barcelona