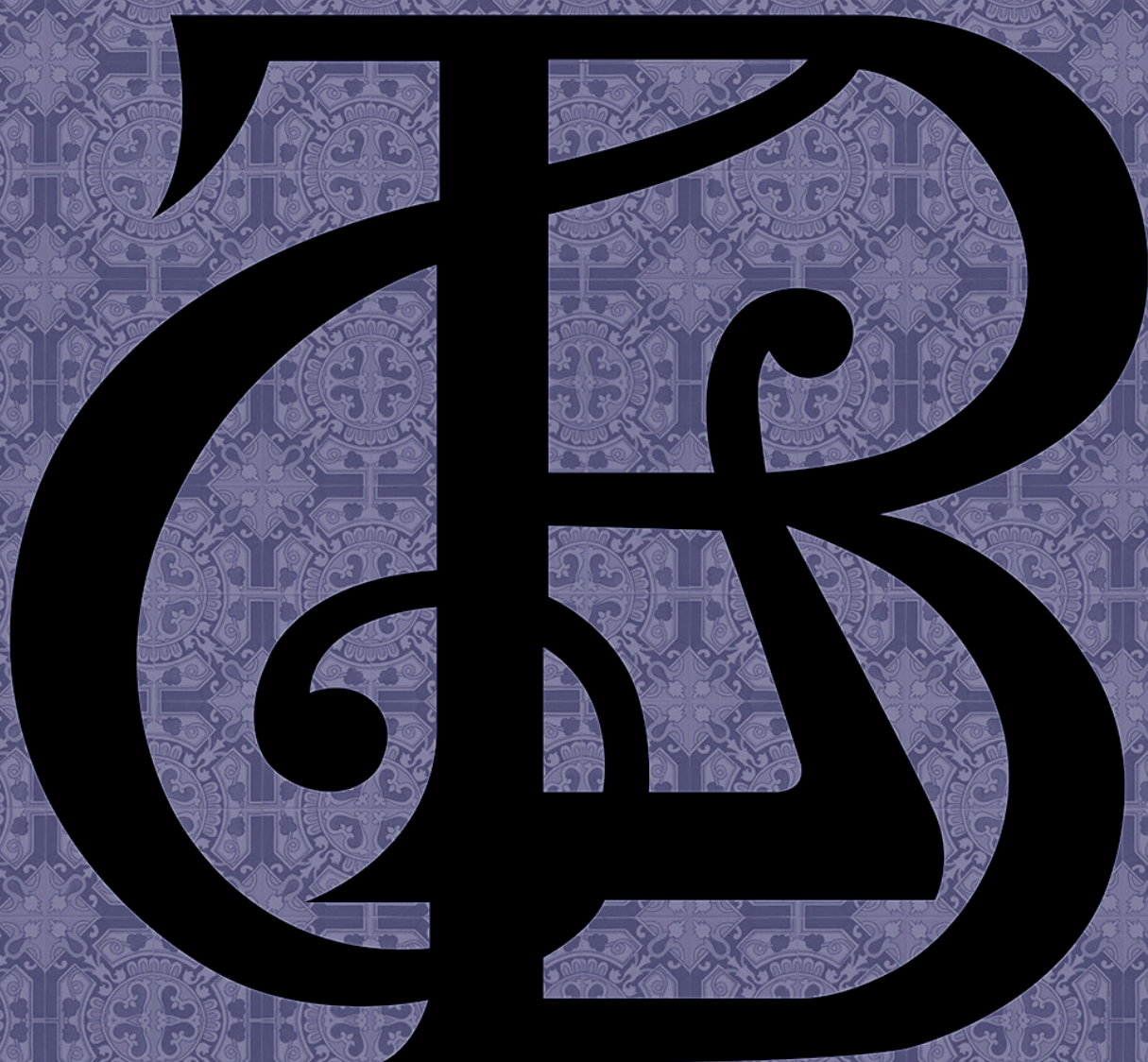


CONSELL TRIBUTARI DE BARCELONA



MEMÒRIA 2022

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2022



**Ajuntament
de Barcelona**

Composició del Consell Tributari

President

Tomàs Font i Llovet

Vicepresidenta

Maria Dolores Arias Abellán

Vocals

Antonia Agulló Agüero

Jaume Galofré i Crespi

Paloma González Sanz (des de maig de 2022)

Sergio Llebaría Samper (des de maig de 2022)

Funcionaris adscrits

Secretari

Pedro Javier Morales Montoya

Lletrada/Lletrats

Carolina González Torres

Luis Bordallo Montalvo

Joan Carles Saladich Abós

Personal administratiu

M. Teresa Lopezosa Alcañiz

M. Àngels Alsina i Ribó

Pilar Gallardo García

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

barcelona.cat

Edició: Consell Tributari

Correcció i Producció: Direcció de Serveis Editorials

Setembre 2023

Imprès en paper ecològic

Presentem, un any més, la Memòria del Consell Tributari de Barcelona, un document que posa en valor la gran feina feta per aquest òrgan independent en matèria de resolució de conflictes tributaris i d'assessorament a l'Ajuntament.

Cal recordar que el Consell Tributari de Barcelona es va crear fa més de 30 anys i que, des de llavors, s'ha consolidat com una experiència d'èxit i un referent per a altres municipis. El valor, qualitat i solidesa tècnica dels seus dictàmens i informes, moltes vegades innovadors, són ja una referència doctrinal en matèria tributària per a diferents institucions i operadors jurídics.

Les dades aquí recollides posen de manifest que el 2022 ha estat l'any de la tornada a la normalitat post Covid-19. El Consell ha recuperat el seu ritme habitual de treball previ a la pandèmia, com ho demostren els 761 recursos tramitats i els 22 informes emesos.

També volem destacar la confiança que l'Ajuntament te depositada en aquest òrgan i que es tradueix en el nombre d'informes que li sol·licita anualment amb l'objectiu de garantir la seguretat jurídica de la normativa tributària municipal. Durant el 2022 es van sol·licitar 22 dictàmens, una xifra que es manté estable des de l'any 2019, quan es va duplicar el nombre d'informes sol·licitats.

Finalment desitgem donar la benvinguda als dos nous vocals que s'han incorporat al Consell Tributari. Agraïm la seva decisió de posar al servei de la ciutadania i de l'Ajuntament la seva saviesa i professionalitat. Gràcies també a tot l'equip del Consell Tributari pel seu compromís, dedicació i servei de qualitat, elements que el situen com un referent en la resolució de conflictes entre la ciutadania i la hisenda municipal.

Ajuntament de Barcelona

Sumari

Pròleg	3
Introducció	10
PRIMERA PART: L'APLICACIÓ DE LES ORDENANCES FISCALS VISTA A TRAVÉS DE LES RECLAMACIONS	17
Ordenança fiscal núm. 1.1.	
Impost sobre béns immobles	17
1.- Exempció de l'article 15.1 de la llei 49/2002, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge	17
1.1.- Col·legi Major	17
1.2.- Fundació privada i arrendaments d'immobles	17
1.3.- Partits polítics	19
2.- Subjectes passius	19
2.1.- Subjecte passiu concessionari. Abast i àmbit de la concessió	20
2.2.- Subjecte passiu concessionari de places de pàrquing	24
2.3.- Ocupació il·legal d'habitatge	26
3.- Quantificació	27
3.1.- Base imposable. Valor cadastral	27
3.1.1.- Aplicació del coeficient G+B 1,40	27
3.1.2.- Error de fet i error de dret en la determinació del valor cadastral.	
Esmena de discrepàncies	29
3.2.- Tipus impositiu diferenciat. Ús turístic i aparcament	31
3.2.1.- Ús turístic	31
3.2.2.- Ús aparcament	31
3.2.3.- Ús aparcament com activitat econòmica	33
4.- Bonificacions	34
4.1.- Instal·lació de sistemes per l'aprofitament tèrmic o elèctric de la energia del sol	34
4.2.- Topalls i data de presentació de la sol·licitud	35
5.- Recaptació	38
5.1.- Provisió de constrenyiment	38
5.1.1.- Recurs pendent de resolució i acumulació	38
5.1.2.- Notificació electrònica	38
5.1.3.- Duplicitat impositiva i compensació	40
5.1.4.- Pagament domiciliat	41
5.1.5.- Inexistència d'immoble	42
5.2.- Diligència d'embargament	42
5.2.1.- Motiu d'oposició	42
5.2.2.- Recàrrec de constrenyiment ordinari (20%). Procedència	43
6.- Duplicitat: devolucions	44
7.- Recursos	45
7.1.- Legitimació per recórrer de la societat interessada, arrendatària financera de l'immoble gravat	45
7.2.- Termini d'interposició del recurs	48

Ordenança fiscal núm. 1.2.	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	51
1.- Competències del Consell Tributari, d'acord amb la Llei 1/2006, especial del municipi de Barcelona	51
2.- Fet imposable	52
2.1.- Inexistència d'exempció al municipi de Barcelona pels vehicles de més de 25 anys	52
2.2.- Propietat i existència del vehicle. Prova	53
3.- Recurs d'alçada contra una provisió de constrenyiment. Subjecte Passiu	54
Ordenança fiscal núm. 1.3.	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	55
1.- Incidència de les sentències del Tribunal Constitucional	55
1.1.- Sobre la inconstitucionalitat de l'impost	55
1.2.- Revisió d'actes fermes a l'empara de la STC 59/2017	67
1.3.- Sol·licitud de devolució amb fonament en la declaració d'inconstitucionalitat STC 59/2017 d'11 de maig. Càlcul del termini de prescripció (actio nata)	68
2.- Subjecció a l'impost	69
2.1.- Inexistència d'increment de valor: prova del decrement de valor	69
2.2.- Transmissió de finca rústica	69
3.- Exempcions: dació en pagament	69
4.- Prescripció: successors hereditaris i manca de representació per sol·licitar pròrroga per autoliquidar. Interrupció exclusiva del sol·licitant	70
5.- Recaptació. Provisió de constrenyiment	71
5.1.- Improcedència de la impugnació de la provisió de constrenyiment amb fonament en l'absència d'increment de valor	71
5.2.- Improcedència del recurs contra la via de constrenyiment per existir resolució judicial	71
5.3.- Suspensió de la provisió de constrenyiment. Inaplicació de l'art. 117.3 de la Llei de procediment administratiu	71
6.- Sancions	72
6.1.- Tipicitat	72
6.1.1.- Element objectiu de la infracció: inexistència de perjudici econòmic	72
6.1.2.- L'obligació de remissió d'informació per part del Notari no eximeix a l'obligat del deure de declarar. Ocultació	72
6.2.- Culpabilitat	73
6.2.1.- Manca de motivació de la culpabilitat	73
6.2.2.- Exigibilitat de les sancions en el cas de regularització no espontània	73
6.3.- Quantia de la sanció: reduccions	73
6.4.- Procediment sancionador: falta de notificació de la sanció	74
7.- Recursos: Recurs d'alçada contra resolució d'un recurs d'alçada. Inadmissibilitat	74
8.- Aplicació de la normativa tributària dictada per la pandèmia de la COVID-19. Càlcul de terminis	75
8.1.- Per admetre el recurs	75
8.2.- Per determinar la prescripció del dret de l'Administració per liquidar	76
8.3.- Per rectificar l'autoliquidació	76

Ordenança fiscal núm. 1.4.	
Impost sobre activitats econòmiques	78
1.- Fet imposable	78
1.1.- Altes d'activitats econòmiques no declarades en els epígrafs proposats per l'Administració	78
1.1.1.- Serveis financers i comptables	78
1.1.2.- Comercialització d'electricitat a consumidors	80
1.2.- Comerç en hipermercats. Epígraf únic	81
1.3.- Realització de l'activitat econòmica. Matrícula	85
1.4.- Exercici d'activitat mitjançant agent vinculat	86
1.5.- Activitats afectades per la pandèmia Covid 19	90
2.- Exempcions	93
2.1.- Per inici d'activitat. Improcedència per canvi d'epígraf	93
2.2.- Xifra de negoci reconeguda per l'AEAT	93
3.- Bonificacions. Increment de plantilla. Sol·licitud extemporània	94
4.- Recaptació. Provisió de constrenyiment	95
4.1.- Pèrdua sobrevinguda de l'objecte	95
4.2.- Duplictat de pagament. Sol·licitud de compensació	95
5.- Sancions	97
5.1.- Absència de culpabilitat. Interpretació raonable de la norma	97
5.2.- Reducció de la sanció. Desistiment de recurs contenciós administratiu	99
6.- Revisió	100
6.1.- Recurs d'alçada. Càlcul del termini. Extemporaneïtat	100
6.2.- Revisió d'actes fermes. Sol·licitud de revocació. Covid	101
 Ordenança fiscal núm. 2.1.	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	106
1.- Base imposable. Cost efectiu d'execució de l'obra: partides no computables. Prova	106
1.1.- Benefici industrial i despeses generals	106
1.2.- Honoraris professionals. Escomeses d'aigua, llum i clavegueram	108
2.- Consell Tributari: funcions i publicitat de la seva activitat	108
3.- Motivació de les resolucions	109
 Ordenança fiscal núm. 3.10.	
Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal i la pres-	
tació d'altres serveis	111
1.- Fet imposable	111
1.1.- Antecedents	111
1.2.- Títols jurídics per a la utilització de la zona marítimo-terrestre	111
1.3.- Contraprestacions econòmiques per la cessió d'ús	111
1.4.- Naturalesa del recurs contra la imposició de la TUDP	112
1.5.- La motivació del dictamen del Consell Tributari per a concloure que no s'havia produït el fet imposable	113
 Ordenança fiscal núm. 3.11.	
Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor	
d'empreses explotadores de serveis de subministraments d'interès general	115
1.- Pagament: òrgan competent per a la recaptació	115

Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials	116
1.- Subjecció. Cens de l'IAE. Prova	116
2.- Prescripció	117
3.- Recursos: Càlcul de terminis. Inadmissió per extemporaneïtat	118

Altres temes. Reemborsament de despeses d'aval: recurs dins de termini. Prova de les despeses	120
---	-----

SEGONA PART: INFORMES EMESOS A PETICIÓ DE L'AJUNTAMENT	122
--	-----

1.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. (Exp. 63/22)	123
2.- Informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre l'aprovació d'un preu públic pels serveis d'autoconsum d'energia renovable generada en instal·lacions fotovoltaiques municipals. (Exp. 208/22)	135
3.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal general. (Exp. 314/22)	145
4.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.1, reguladora de l'impost sobre béns immobles. (Exp. 315/22)	154
5.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.2, reguladora de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica. (Exp. 316/22)	161
6.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. (Exp. 317/22)	166
7.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.4, reguladora de l'impost sobre activitats econòmiques. (Exp. 318/22)	170
8.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 2.1, reguladora de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres. (Exp. 319/22)	176
9.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.1, reguladora de les taxes per serveis generals (Exp. 320/22)	180
10.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.2, reguladora de les taxes pels serveis de prevenció, extinció d'incendis i salvament. (Exp. 321/22)	183
11.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.3, reguladora de les taxes per serveis urbanístics. (Exp. 322/22)	185
12.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.6, reguladora de les taxes de mercats. (Exp. 323/22).	187
13.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.8, reguladora de les taxes per prestacions de la Guàrdia Urbana i circulacions especials. (Exp. 324/22)	195

14.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.10, reguladora de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis. (Exp. 325/22)	197
15.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.11, reguladora de les taxes per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments d'interès general. (Exp. 326/22)	202
16.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.12, reguladora de les taxes per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (Àrea). (Exp. 327/22)	207
17.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.13, reguladora de les taxes per serveis culturals. (Exp. 328/22)	213
18.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.19, reguladora de la taxa pel manteniment dels serveis que presta el servei de protecció civil, prevenció, extinció d'incendis i salvament. (Exp. 329/22)	218
19.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.18, reguladora de la taxa pel servei de recollida de residus municipals generats en els domicilis particulars. (Exp. 342/22)	229
20.- Informe sobre l'aprovació d'un preu públic pels serveis del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport. (Exp. 370/22)	235
21.- Informe sobre l'aprovació de l'Ordenança fiscal 3.20, reguladora de la taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C). (Exp. 386/22)	243
22.- informe complementari relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 1.3, reguladora de l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. (Exp. 395/22)	265
Annex I	
Expedients tramitats	270
Annex II	
Classificació per conceptes	271
Annex III	
Gràfics	272

1.- La renovació del Consell Tributari

L'any 2022 ha estat molt significatiu des del punt de vista de la vida institucional de Consell Tributari. En efecte, durant aquest exercici ha escaigut l'oportunitat d'aplicar per primer cop la reforma del Reglament del Consell Tributari aprovada pel Consell de Govern de l'Ajuntament el dia 11 de març de 2021, i de la qual es va fer esment a la Memòria de l'any anterior. En la seva virtut, i d'acord amb el que estableix la Llei del Règim especial del municipi de Barcelona, es va procedir a la renovació de la composició del Consell.

Així, l'alcaldeessa Sra. Ada Colau, en data 5 de maig de 2022, va resoldre nomenar membres del Consell Tributari les següents persones: Sr. Tomàs Font i Llovet, Sra. M^a Dolores Arias Abellán, Sra. Antonia Agulló Agüero, Sr. Jaume Galofré i Crespi, Sra. Paloma González Sanz i Sr. Sergio Llebaría Samper. L'endemà, dia 6 de maig, la mateixa alcaldessa resolva nomenar el Sr. Tomàs Font i Llovet, President del Consell Tributari i la Sra. M^a Dolores Arias Abellán, Vicepresidenta de l'organisme.

D'aquesta manera es feien efectives les novetats introduïdes per la reforma reglamentària citada: l'increment del nombre de membres de cinc a sis i la composició paritària entre dones i homes. Així mateix, es complien les previsions legals i reglamentàries per introduir progressivament el mecanisme de renovació parcial de la composició del Consell, en la mesura que un terç de les persones nomenades ho foren per primera vegada. Des d'aquí els hi renovem la calorosa benvinguda.

El dia 24 de maig de 2022 va tenir lloc a la seu del Consell Tributari l'acte de pressa de possessió dels seus membres i de reconeixement als membres sortints. L'acte va ser presidit per l'Alcaldeessa, Excm^a. Sra. Ada Colau i Ballano, i hi foren presents la regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, Il·lma. Sra. Montserrat Ballarín Espuña i el secretari general de l'Ajuntament, Sr. Jordi Cases i Pallarès i hi van assistir distintes autoritats així com alts càrrecs i funcionaris municipals, entre altres. En aquesta ocasió, el President del Consell Sr. Tomàs Font i Llovet va pronunciar les següents paraules:

"Senyora Alcaldeessa, regidora, regidors, autoritats, President de la Sala Contenciós-administrativa, Síndic de Greuges municipal, vicepresidenta i vocals del Consell Tributari, Secretari General de l'ajuntament, autoritats i directius municipals, amigues i amics,

Aquest acte que celebrem avui té un especial i doble significat.

En efecte, d'una banda, renoven el seu mandat els membres del Consell en exercici: la vicepresidenta Sra. Arias, els vocals, Sra. Agulló i Sr. Galofré, i jo mateix. I d'altra banda, s'hi incorporen dos membres nous, la Sra. Paloma González i el Sr. Sergi Llebaría. Amb aquests nomenaments, el que s'ha produït és, en la realitat pràctica, una renovació parcial del Consell, sistema que la Llei ja preveu sàviament per a combinar l'estabilitat i l'evolució en la seva doctrina.

Així doncs, en primer lloc, en nom de tots agraeixo a l'Alcaldeessa, i als grups municipals, la confiança dipositada en les nostres persones i en la nostra tasca, que ens comprometem a desplegar amb saviesa i amb seny, és a dir amb la prudència jurídica pròpia de la funció que té encomanada el Consell.

I us agraeixo, Alcaldeessa, que ens honoreu amb la vostra presència a la seu del Consell.

En segon lloc, he d'excusar en el seu nom l'absència en aquest acte de la Sra. Paloma González i el Sr. Sergi Llebaría, per motius circumstancials més que justificats. Però això no em lleva el plaer de donar-los la més cordial benvinguda.

Amb el seu nomenament, es manté el criteri, que tant ha beneficiat al Consell, d'ajuntar en el seu si el coneixement especialitzat i la dilatada experiència en l'Administració municipal amb la visió acadèmica de la càtedra universitària i un enfoc jurídicament més plural.

És a dir, la ciència i l'experiència que qualifiquen els òrgans consultius de rellevància institucional que, com fa el Consell Tributari, exerceixen una funció de garantia de la legalitat i dels drets dels ciutadans i al mateix temps contribueixen al bon govern de l'Administració.

I també és ara el moment just per fer un reconeixement explícit de la tasca realitzada per la vicepresidenta i els vocals que han compost el Consell el darrer mandat, que ja he esmentat, així com el vocal Sr. Solé, fins la seva renúncia. Una tasca que a demés ha estat realitzada, i no és un tema menor, en un ambient de gran respecte i cordialitat.

Vull fer públic un reconeixement especial, també, per qui ha estat Secretari del Consell durant aquest període, fins la seva jubilació, el Sr. Fernando Frías, model de jurista i de servidor públic. Gracias de veras, con todo nuestro afecto, Fernando.

I naturalment, als lletrats i personal del Consell: la Sra. Carolina González, a qui desitgem un pròxim restabliment, el Sr. Luis Bordallo, la Sra. Ma. Teresa Lopezosa, memòria viva del Consell, la Sra. Ma Àngels Alsina i la Sra. Pilar Gallardo. I com que encara és recent, també celebro la incorporació del senyor Javier Morales com a Secretari del Consell. Gràcies a tots pel vostre compromís.

Permeteu-me, en fi, un record per dues personalitats estretament vinculades al Consell i a l'Ajuntament que ens han deixat durant aquest temps: els senyors José Antonio Pérez Torrente y Martín Pagonabarraga.

* * *

Aquest moment de renovació, i el principi de transparència, propicien que avui sigui també l'ocasió per retre comptes de l'actuació del Consell Tributari al llarg del seu darrer mandat. Per no cansar-vos amb massa xifres, resumeixo:

En aquests sis anys s'ha més que duplicat el nombre d'expedients resolts pel Consell, que a final del mes passat sumaven un total de més de 3.000. D'ells, se n'estimen una quarta part, quan fa 20 anys se n'estimava un 60%: això és la prova de que la Hisenda municipal ha anat ajustant en gran mesura la seva actuació als criteris de legalitat establerts pel Consell.

I només tenim coneixement en el darrer període d'unes 300 sentències sobre assumptes dictaminats pel Consell: això significa que el grau de litigiositat ha baixat encara més en aquest temps. D'entre les més grans ciutats espanyoles, Barcelona és la que té una proporció més baixa de reclamacions tributàries per habitant.

En fi, els jutjats confirmen majoritàriament els criteris establerts pel Consell Tributari: per ex., recentment, en relació a l'Impost de vehicles en el cas de les flotes deslocalitzades fora de Barcelona, o bé en relació a l'IAE dels establiments afectats per algunes de les mesures anti COVID adoptades al seu moment.

En síntesi, ha disminuït la litigiositat i ha augmentat la legalitat.

* * *

Alcaldessa, quan ens vàreu donar possessió del càrrec, vàreu manifestar el compromís de dotar el Consell dels mitjans necessaris, i de respectar i seguir els criteris del Consell en matèria tributària.

Puc dir amb satisfacció que aquests compromisos s'han mantingut plenament.

D'una banda, s'ha desplegat amb èxit un important procés de reestructuració del Consell, especialment en l'àmbit dels lletrats, que confio que culmini properament. I en aquest punt vull expressar el reconeixement als Srs. Abelaira i Pascual per la implicació de la Gerència, i més en circumstàncies complicades, com les derivades de la pandèmia. Gràcies al seu suport, el Consell ha continuat treballant sense interrupció.

D'altra banda, l'autoritat i la independència del Consell han estat escrupolosament respectades, com sempre ha estat així. També aquí vull agrair la exquisida consideració envers el Consell que sempre han tingut les instàncies municipals amb qui es relaciona habitualment, la Gerència de Pressupostos, els Serveis Jurídics, i de manera singular, l'Institut Municipal d'Hisenda. A tots els seus responsables –Sr. Ayala, Sr. Mallo, Sr. Fernández- els hi expresso el reconeixement del Consell. Com també ho faig a la Síndica de Greuges en els darrers anys, Sra. Vilà, i a l'actual Síndic, Sr. David Bondia.

En fi, la confiança que el Consell Tributari mereix a l'Ajuntament queda clarament reflectida en l'increment del nombre d'informes que aquest li sol·licita sobre qüestions de rellevància jurídic-tributària, al marge de les reclamacions, i que s'ha multiplicat per quatre en aquests anys. És una confiança que el Consell agraeix profundament.

En tots aquests aspectes que he citat, ha estat permanent el recolzament de la Regidora d'Hisenda, Sra. Ballarín, recolzament fonamental per l'enfortiment del Consell Tributari. Moltes gràcies, regidora.

Pel que fa a la configuració i projecció institucionals, he de mencionar la reforma del Reglament orgànic del Consell Tributari, conduïda amb gran encert per la Secretaria General de l'Ajuntament, que ha permès una composició i un dimensionament del Consell més adequats. Gràcies, Sr. Cases pel seu interès.

El Consell Tributari ha seguit impulsant les Jornades de treball conjuntes amb els Tribunals econòmic-administratius municipals de tot Espanya, dels que en fou el model, i l'any 2017 la va organitzar, per segon cop, aquí a Barcelona, amb una alta participació i uns resultats de gran interès. I he de dir que, anant més enllà, el model del CT barceloní, comença a ser considerat com a referent per a altres sectors de l'ordenament, com un element de la transformació del sistema de recursos administratius que tard o d'hora s'haurà de produir. I Barcelona en pot ser, un cop més, la capdavantera.

Durant aquest mandat, el CT ha complert el seu 30è aniversari, i ho va celebrar amb una sessió commemorativa al Saló de Cent. La qualificada intervenció que hi tingué l'anterior president de la Sala Contenciosa-Administrativa és l'exponent de l'enriquidor diàleg que sempre ha presidit les relacions entre el Consell i els Tribunals de Justícia, i la presència en aquest acte del President actual així ho corrobora.

En fi, està ja enllestida i aprovada la darrera Memòria anual, que conté un recull doctrinal de gran utilitat per a tots els operadors jurídic-tributaris. En tant que el Consell Tributari depèn directament de l'Alcaldia, em plau anunciar-vos el desig del Consell de que, un cop la Memòria sigui editada, pugui venir a presentar-vos-la personalment.

Però ja des d'ara, Alcaldessa, el Consell Tributari, en iniciar un nou mandat amb aquesta renovació, re-nova també el seu compromís de servei a la ciutadania de Barcelona i de garantia de legalitat per l'Ajuntament que la representa.

Moltes gràcies.”

En la cloenda d'aquest acte, l'Alcaldessa va felicitar els membres del Consell pel seu nomenament i els va agrair la seva decisió de posar al servei de la ciutadania i de l'Ajuntament la seva saviesa i professionalitat. Va destacar el seu paper cabdal i va recordar que l'Ajuntament, amb la creació d'aquest òrgan independent, va ser pioner i, avui, altres municipis prenen al Consell Tributari com un referent. També va manifestar que el Consell s'ha consolidat com una experiència d'èxit i és motiu d'orgull per a l'Ajuntament. L'Alcaldessa també va destacar que la ciutadania compta amb el Consell per defensar els seus drets i l'Ajuntament confia en els seus informes perquè atorguen seguretat jurídica a les seves decisions. Per últim, l'Alcaldessa va assenyalar que avui més que mai és important disposar de mecanismes que mostrin el rigor i la professionalitat en la gestió dels ingressos públics, la qual cosa, evidencia la importància de tenir una hisenda municipal pròpia i de comptar amb el Consell Tributari que amb el seu rigor, transparència i accessibilitat refereix la millor gestió possible i dóna confiança a la ciutadania.

2.- Relacions institucionals

2.1.- Lliurament de la Memòria a l'alcaldesa

Tal com s'havia anunciat en l'acte de la presa de possessió dels membres del Consell Tributari, el dia 23 de novembre el Consell va lliurar a l'Alcaldessa de Barcelona, Excma. Sra. Ada Colau i Ballano, la memòria d'activitats corresponent a l'exercici 2021. L'acte es va celebrar a la sala Tàpies de l'Ajuntament de Barcelona i, juntament amb els membres del Consell i el seu Secretari, també van assistir-hi, per part de l'Ajuntament, el sisè tinent d'Alcaldia, l'Il·lm. Sr. Jordi Martí Grau, la regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, l'Il·lma. Sra. Montserrat Ballarín Espuña i el secretari general de l'Ajuntament, Sr. Jordi Cases i Pallarès.

El President del Consell Tributari va exposar detalladament l'activitat duta a terme pel Consell durant l'exercici 2021 i va comentar els dictàmens i informes més significatius. Així, respecte a l'Impost de vehicles de tracció mecànica, va destacar els dictàmens emesos en relació a la deslocalització de flotes per part d'algunes empreses (on els Tribunals ja han refermat la posició mantinguda pel Consell Tributari respecte a l'obligació d'aquestes de tributar a Barcelona) i, en relació a l'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana, els informes on es van abordar diferents problemes derivats de l'aplicació de les sentències dictades pel Tribunal Constitucional declarant la inconstitucionalitat parcial d'aquest impost, en especial, l'última Sentència, de 26 d'octubre de 2021, del qual es va destacar el seu valor.

El conjunt de l'activitat del Consell el darrer any indica un increment significatiu respecte d'anys anteriors, tant pel que fa als dictàmens sobre recursos interposats pels ciutadans com als informes evacuats a sol·licitud de l'Ajuntament.

Per últim, el Sr. Font va agrair a l'Alcaldessa i a les altres autoritats el recolzament prestat al Consell, la confiança dipositada en la institució i el respecte que sempre han demostrat a la seva independència.

L'Alcaldessa va agrair al Consell la seva tasca i la deferència en lliurar-li personalment la Memòria, el que subratllava la rellevància institucional de l'organisme. Juntament amb la resta d'autoritats presents a l'acte, es va posar en valor la feina feta pel Consell Tributari i la importància que té per a la ciutat de Barcelona, destacant el valor, qualitat i solidesa tècnica dels seus dictàmens i informes, moltes vegades innovadors i precedents de referència per a diferents institucions i operadors jurídics i, sobre tot, una garantia contrastada per a la ciutadania.

2.2.- Reunió amb el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya

El dia 9 de febrer de 2022, seguint la tradició d'anys anteriors, el president de la Sala contenciós-administrativa del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, senyor Javier Aguayo, va rebre al president i a la resta de membres del Consell Tributari, que li van fer entrega de la memòria anual del Consell Tributari de l'any 2021.

En aquesta trobada, que va tenir lloc a la seu de la Sala, el president de la Sala contenciós-administrativa del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya i altres magistrats integrants de la Secció 1a d'aquesta Sala, així com el president, vocals i secretari del Consell Tributari van poder intercanviar impressions i comentar temes d'interès comú en matèria de tributació local i de relacions interinstitucionals, en el context del règim especial de la ciutat de Barcelona de que forma part el Consell.

En aquest sentit es va posar de manifest un cop més la utilitat del Consell Tributari en la disminució de la litigiositat jurisdiccional així com l'àmplia acollida dels seus criteris per part dels jutjats i de la Sala contenciós-administrativa.

2.3.- Trobada d'òrgans econòmic-administratius

Els dies 2 i 3 de juny de 2022 tingué lloc a la ciutat de Saragossa el XV Encuentro de Tribunales Económico-Administrativos Municipales, seguint una llarga tradició impulsada, junt amb altres, pel Consell Tributari, que sempre hi ha participat activament i que precisament organitzà a Barcelona les III i les XII trobades, els anys 2008 i 2017 respectivament.

La XV Trobada, organitzada pel TEAM de Saragossa, va comptar amb una nodrida assistència dels membres i del personal del Consell Tributari. En especial, la participació del Consell es reflectí en la ponència que presentà la vocal Sra. Antonia Agulló sobre l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana: situació actual i perspectives de futur, i que tingué una gran acollida per tots els assistents.

3.- Programa per a l'impuls del Règim especial de la ciutat de Barcelona

Al llarg de tot l'any 2022 s'ha desplegat el Programa per a l'impuls del Règim especial de la ciutat de Barcelona, endegat per l'Ajuntament per tal de difondre el seu coneixement del règim especial i establir les bases per al seu impuls i actualització. El president del Consell Tributari, en la seva qualitat de catedràtic de Dret administratiu, en fou designat director acadèmic.

Al Programa hi han participat més de cent especialistes espanyols i europeus junt amb els responsables municipals, que han posat en comú els seus treballs en una Jornada acadèmica celebrada el dia 29 de juny a la Facultat de Dret. Posteriorment, recollits al llibre La Carta Municipal de Barcelona. Bases per al seu impuls i actualització, que fou presentat al Saló de Cent el dia 28 de novembre de 2022, en un acte presidit per l'Alcalde i amb la participació de la consellera de Presidència de la Generalitat i del secretari d'Estat de Política Territorial.

Entre molts altres aspectes del Règim especial de Barcelona, un dels temes estudiats ha estat el mateix Consell Tributari, tant des del punt de vista de l'evolució de la seva regulació, com des del punt de vista del seu paper com a model d'òrgan tècnic, especialitzat i independent per a la resolució de conflictes i recursos en altres sectors de l'acció administrativa municipal.

L'any 2022, seguint la tònica dels anys anteriors, el Consell ha desplegat una tasca molt intensa en la seva funció dictaminadora i d'informe. Ha tramitat 783 expedients, dels quals 761 corresponen a recursos interposats pels contribuents, i 22 són informes sol·licitats per l'Ajuntament. Es confirma, així, el marcat caràcter dual del Consell en les dues vessants de la seva activitat, i que subratlla la versatilitat de l'organisme gràcies a la seva especialització i a l'autoritat que li és reconeguda.

Quant a les matèries objecte de recurs, un any més l'impost de plusvàlua és el que genera una major conflictivitat, que enguany ha estat agreujada per la incidència de la STC 182/21, que ha anul·lat la regulació legal de l'impost, i del posterior RDL 26/2021, que l'ha substituït. A la Memòria es recull extensament el contingut d'alguns dictàmens respecte de tant controvertida qüestió, dictàmens que segueixen l'Informe del Consell sobre aquest tema de data 15 de desembre de 2021, però que també resolen altres qüestions, també de procediment, que la pràctica de les reclamacions ha posat de manifest.

D'altra banda, enguany també se segueixen considerant diversos aspectes o serrells derivats de la pandèmia de la covid-19, tant a l'IBI com a l'IAE, especialment en relació a les activitats hoteleres que varen ser prohibides en virtut de l'estat d'alarma declarat pel Govern. El Consell ha seguit de prop l'evolució doctrinal i jurisprudencial, i ha avançat uns criteris prou modulats.

Pel que fa als expedients en els quals ha estat l'Ajuntament qui ha sol·licitat el criteri del Consell Tributari, es pot destacar, entre altres, l'Informe sobre l'aprovació de l'Ordenança fiscal 3.20, reguladora de la taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C).

Es tracta de la coneguda popularment com "taxa Amazon", pionera als municipis espanyols, que el Consell Tributari ha analitzat amb profunditat al seu informe, que es publica en aquesta Memòria, com tots els altres informes emesos a instàncies de l'ajuntament. Es tracta d'una iniciativa pionera entre els ajuntaments espanyols, dirigida a la racionalització en l'ús més intensiu de la via pública i a la disminució de l'impacte ambiental.

* * *

En definitiva, un any més, el Consell Tributari dona comptes en públic de la seva activitat i de la seva vida institucional. A la voluntat d'oferir la major transparència de l'organisme s'hi afegeix la de donar ple coneixement de la seva doctrina sobre l'aplicació i la interpretació de les ordenances fiscals per tal que l'actuació tributària de l'Ajuntament s'ajusti encara més a la legalitat, i per tal que la seva difusió redundi en un servei a la ciutadania.

En publicar la seva Memòria, el Consell fa un esforç per a millorar cada any la sistematització de la doctrina continguda als seus dictàmens, que si acumuléssim la dels més de trenta anys de vida del Consell, donaria quasi per un tractat de dret tributari municipal.

Encara que la tasca és assumida col·lectivament per tots els membres i personal del Consell, vull felicitar públicament la seva vice-presidenta, Sra. Arias Abellán per la seva encertada tasca de direcció dels treballs, i al Secretari i als lletrats del Consell per l'eficaç coordinació i preparació de tot el material.

En nom de tots ells, agraeixo els lectors el seu interès i els desitjo que la Memòria del Consell Tributari de 2022 els sigui d'utilitat.

Tomàs Font i Llovet
President

PRIMERA PART: L'APLICACIÓ DE LES ORDENANCES FISCALS VISTA A TRAVÉS DE LES RECLAMACIONS

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles

17

1.- Exempció de l'article 15.1 de la llei 49/2002, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge

En l'àmbit de les exempcions de l'impost sobre béns immobles (IBI), destaquen tres expedients que es refereixen, directament (180/22 i 332/22) o indirectament (1489/21), a l'aplicació de l'exempció que conté l'article 15.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre.

1.1.- Col·legi Major

En el dictamen 180/22 es planteja un supòsit anàleg al contemplat en la memòria de 2021 (723/21 i 844/21), en què es dictamina negativament la sol·licitud de l'exempció prevista a l'article 15.1 de la Llei 49/2002

Concretament, el Consell desestima la sol·licitud d'exempció de l'IBI, per acreditar-se que a l'immoble on es troba emplaçat el Col·legi Major, l'entitat desenvolupa una activitat que la doctrina europea ha considerat que té caràcter d'activitat econòmica, encara que als registres fiscals de l'Agència Tributària, no consta que el Col·legi Major figuri d'alta a la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques per l'exercici de cap activitat al municipi de Barcelona. El reconeixement de l'exempció suposaria un conflicte amb el dret de la competència d'acord amb la incompatibilitat dels ajuts d'Estat amb el mercat interior segons la previsió que conté l'article 107 del TFUE.

1.2.- Fundació privada i arrendaments d'immobles

A l'expedient 332/22 el Consell dictamina l'estimació d'un recurs en el que la Fundació interessada al·lega que és una entitat sense ànim de lucre i que es troba exempta de l'IBI d'acord amb la Llei 49/2002 de 23 de desembre.

En el present cas, la Fundació consta donada d'alta en el cens de l'IAE a les activitats englobades dins els epígrafs 476.2 (edició de diaris i revistes), 861.2 (lloguer de locals industrials) i 951 (assistència i serveis socials a persones discapacitades), totes elles desenvolupades en l'immoble sobre el que es demana l'exempció a l'IBI.

Respecte de les activitats englobades en els epígrafs 476.2 i 951, la recurrent compleix tots els requisits previstos a la normativa, ja que es tracta d'activitats econòmiques exemptes de l'Impost de societats. En canvi respecte de l'activitat de lloguer de locals industrials (epígraf 861.2), procediria la denegació de l'exempció per aplicació de la normativa comunitària sobre Ajudes d'Estat de l'article 107 TFUE.

“D'entrada, cal indicar que la Fundació interessada, segons consta als registres fiscals de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària -d'ara endavant AEAT-, consta d'alta l'exercici 2022, al municipi de Barcelona i pel ..., a l'activitat econòmica classificada a l'epígraf 861.2 “Lloguer Locals Industrials”, circumstància

que per si sola acredita l'exercici de la dita activitat econòmica per part de l'entitat interessada, a la vista de l'activitat econòmica desenvolupada per la FIG consistent en l'arrendament de locals industrials, es podria concloure que l'entitat té la consideració d'“empresa” en el sentit donat pel dret comunitari i, a la llum de la doctrina fixada pel TJUE, l'eventual exempció de l'IBI de la finca de referència que és element patrimonial afecte, en part, a l'activitat econòmica d'arrendament, estaria prohibida pel dret de la UE en matèria de la competència i, en particular, de conformitat amb la prohibició establerta a l'article 107.1 del TFUE, ja que aquesta activitat econòmica pot conferir a l'entitat un avantatge econòmic en alleugerir, l'exempció a l'IBI, les càrregues que recauen sobre el pressupost de l'entitat constituint una intervenció de l'Estat mitjançant fons públics que afecten els intercanvis comercials en relació amb altres operadors econòmics i comercials del sector, falsejant o amenaçant de falsejar la competència dins del mercat interior.”

Ara bé, davant l'afirmació de la interessada sobre l'absència de desenvolupament a l'immoble de referència d'aquesta activitat, atesa la divergència de les dades consultades de l'AEAT i del Cadastre Immobiliari, l'IMHB va requerir la interessada perquè declarés si l'immoble estava arrendat a tercers, i si fos així, en quina proporció. Aquest requeriment va ser atès per la fundació recurrent afirmant, mitjançant declaració responsable, que a l'exercici de l'activitat de l'epígraf 861.2 de les Tarifes de l'IAE desenvolupada al carrer GRL núm. 49-59 per a l'exercici 2022, l'immoble esmentat no estava arrendat a tercers.

El Consell conclou suficientment provada la inexistència de l'activitat econòmica indicada tenint en compte que: *“la declaració responsable és un acte jurídic privat que pretén simplificar els procediments, simplificació que va unida a la responsabilitat de qui emet la declaració i a la potestat de l'Administració de comprovar si escau, que les circumstàncies manifestades a la declaració són certes”* d'acord amb el que preveu l'article 69 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques; i que, igualment, *“l'incompliment dels requisits exigits per a l'aplicació del benefici fiscal determinarà la pèrdua del dret a la seva aplicació des del moment que estableixi la normativa específica o, si no, des que aquest incompliment es produeixi, sense necessitat de declaració administrativa prèvia”* d'acord amb allò previst a l'art. 137.3 RD 1065/2007, del 27 de juliol.”

En conseqüència, el Consell dictamina a favor del reconeixement de l'exempció per a l'exercici 2022, sense perjudici de *“futures comprovacions que es puguin efectuar i de les quals es pugui derivar falsedat o inexactitud en allò que s'ha manifestat a la declaració responsable, advertint a l'entitat interessada que si això es produís, determinarà, d'acord amb el precepte 69.4 LPACAP, la impossibilitat de continuar amb l'exercici del dret afectat, sens perjudici de les responsabilitats penals, civils o administratives a què escaigui, així com la possible obligació de restituir la situació jurídica al moment previ al reconeixement del dret.”* Així com del deure de la interessada de *“declarar davant d'aquesta Administració Tributària Estatal la variació d'elements tributaris de les activitats ja declarades o, en tot cas, donar d'alta les activitats econòmiques que desenvolupa a ..., a fi que siguin concordants i fidedignes amb la realitat, és a dir, amb allò declarat a la declaració responsable presentada.”*

A l'expedient 1489/21, el Consell examina, una vegada més, el controvertit tema de l'aplicació als partits polítics del règim tributari de la Llei 49/2002 sol·licitat sobre la base d'una interpretació de l'article 9.2 de la Llei orgànica 8/2007 de finançament dels partits polítics.

El Consell reitera la seva posició contrària al reconeixement de la dita exempció, ja posada de manifest en anteriors expedients (75/12 i 108/18), i que així mateix mantenen altres tribunals, afegint en aquesta ocasió:

“No ignora el Consell Tributari l'existència de les sentències 242/2018, de 27 de novembre de 2018, dictada pel Jutjat Contenciós-administratiu núm. 7 de Barcelona, i sobretot l'existència de la Sentència 4442/20, de 2 de novembre de 2020 del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, en les quals es manté una interpretació diferent a la sustentada pel Consell Tributari respecte de les normes aplicables a l'objecte aquí enjudiciat. No obstant, respectant la fonamentació mantinguda en aquestes decisions judicials, entén l'òrgan que ara es pronuncia que l'existència mateixa de la disparitat de criteris posa de manifest les diferents solucions que, en ocasions, cap en la interpretació d'un mateix precepte. L'article 9 de la LO 8/2007, ha generat, en efecte, diferents interpretacions per part de les administracions aplicadores del mateix, tal i com es desprèn del propi expedient, i en les sentències referenciades en les quals se sustenta una decisió basada en l'aplicació del criteri literal d'interpretació que també és utilitzat pel Consell Tributari en els dictàmens en els que s'ha pronunciat sobre aquesta qüestió. Aquesta situació porta a aquest Consell a mantenir-se en la seva posició sobre la base de l'aplicació de l'article 3 del Codi civil, sense oblidar que l'article 133.3 de la CE estableix un estricte principi de la reserva de llei en matèria d'exempcions que porta com a conseqüència la interpretació també estricta de les normes de remissió a altres normes jurídiques màxim quan aquestes últimes han de ser aplicades de forma supletòria. Per tot això, davant l'absència de pronunciaments no només del Tribunal Suprem sinó d'altres Tribunals Superiors de Justícia, el Consell Tributari considera necessària l'existència d'altres pronunciaments que coadjuven a la interpretació definitiva de la norma esmentada.

Per tot l'exposat, la remissió genèrica, subsidiària i supletòria continguda a l'article 9.2 de la LO 8/2007 no permet concloure que als partits polítics li sigui d'aplicació directa l'exempció de l'impost sobre béns immobles recollida a la Llei 49/2002, i per tant, no correspon el reconeixement de l'exempció sol·licitada, procedint la desestimació del recurs interposat.”

2.- Subjectes passius

En la problemàtica relativa als subjectes passius de l'IBI destaquen dos expedients relacionats amb la condició de concessionari del subjecte passiu (1408/21 i 169/21), i un tercer en què planteja la condició de l'ocupant il·legal d'un habitatge als efectes de l'exacció de l'impost (198/22).

A l'expedient 1408/21 el Consell desestima un recurs interposat contra les liquidacions de l'IBI de l'any 2020.

La mercantil interessada va al·legar que, d'acord amb la doctrina del Tribunal Suprem, segons Sentència de 4 de desembre de 2017, el contracte de concessió d'obra pública per a la construcció, manteniment i explotació de l'obra de la Ciutat de la Justícia no li atribueix la condició de titular cadastral de tot l'immoble construït. Entén que la Ciutat de la Justícia és un bé propietat de la Generalitat de Catalunya i que la interessada només és titular cadastral de la part de l'immoble on realitza les activitats objecte del seu contracte (aparcament, oficines, locals comercials i cafeteria). Demana la divisió de la titularitat i les quotes de l'IBI. A més considera que les activitats que realitza i, per tant la seva titularitat cadastral, és al municipi de l'Hospitalet.

El Consell recorda que la interessada ja va presentar un mateix recurs d'alçada amb les mateixes al·legacions contra les liquidacions de l'IBI de l'any 2019, i que aquestes van ser analitzades i desestimades en l'expedient 102/20. La interessada va interposar un recurs contenciós administratiu que va ser desestimat pel Tribunal Superior de Catalunya en data 16 de març de 2022, resolent en favor de l'Ajuntament de Barcelona.

La regulació de l'IBI al Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) determina que són subjectes passius de l'impost les persones que ostentin la titularitat del dret que és constitutiu del fet imposable de l'impost, sent un d'ells la titularitat d'una concessió administrativa sobre els propis immobles o sobre els serveis públics als que es trobin afectes. De la mateixa manera la Llei del cadastre immobiliari estableix que són titulars cadastrals les persones donades d'alta en el Cadastre perquè ostenten sobre la totalitat o part d'un bé immoble, la titularitat d'una concessió administrativa sobre l'immoble o sobre els serveis públics a que es troba afecte.

En aquest cas el Consell considera en el FJ segon del seu dictamen que:

“A la vista del plec de bases i resta de documentació obrant a l'expedient resulta acreditat que... és titular cadastral de la finca objecte de recurs per ostentar-hi un dret de concessió administrativa sobre el bé immoble esmentat. Això resulta per ser les obres a executar susceptibles d'explotació econòmica per estar destinades a serveis públics amb interès econòmic (administració de justícia, usos públics) o serveis amb valor econòmic d'interès general (aparcaments, serveis auxiliars complementaris i zones i elements comuns). La concessionària explota les obres al seu risc i ventura fins a finalitzar la concessió i percep ingressos com a contraprestació per la realització i el manteniment de les obres i per l'ús dels espais reservats a la Generalitat, explotació d'aparcaments i espais per a usos complementaris.”

El Consell analitza la sentència del Tribunal Suprem de 4 de desembre de 2017, al·legada en la que es resol un recurs interposat per una mercantil del sector sanitari.

La primera qüestió que es resol a la sentència al·legada és el fet de considerar si estem davant d'una concessió administrativa sobre el bé immoble o una concessió sobre els serveis públics als que es troba afecte l'immoble. Diu la sentència:

“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).

Respecte del cas que ara ens ocupa el Consell Tributari de Barcelona entén que el contracte subscrit per la recurrent pot ser considerat com un contracte de concessió d'obra pública sobre l'immoble objecte del tribut. Aquest fet, a efectes fiscals de l'IBI, equival a considerar la societat interessada com a titular d'una concessió administrativa sobre l'immoble citat.

Segons les bases de dades del Cadastre Immobiliari l'immoble en qüestió és titularitat del Departament de Justícia de la Generalitat de Catalunya, sent la titular concessionària de la finca la mercantil ara recurrent. Les superfícies i els usos que hi consten són:

- Superfície construïda: 38.024 m² i superfície del sòl: 5.187 m².
- Usos: Aparcament: 4.792 m²; Magatzem: 56 m²; Elements comuns: 501 m²; Us públic: 32.675 m².

Continua el dictamen:

«Els usos esmentats són acords a la concessió efectuada mitjançant contracte el 2003 a la recurrent per la qual, recordem, se li va adjudicar la gestió i l'explotació per la concessionària de les obres en espais reservats a usos d'interès de la Generalitat (ús públic); zones d'aparcament d'ús públic (ús d'aparcament) i zones i elements comuns afectes a l'ús comú dels espais anteriors que els correspongui, podent percebre la concessionària els ingressos corresponents a la contraprestació per a l'ús dels espais reservats a la Generalitat i explotació d'aparcaments i espais per a usos complementaris, o bé una contraprestació dels operadors que realitzin activitats als espais complementaris.

En definitiva, la titularitat cadastral, les superfícies i els usos són elements que integren la descripció cadastral de l'immoble i són de la competència del Cadastre.

Així mateix, la formació i el manteniment d'aquest Cadastre és competència de l'Estat, sense que correspongui a aquesta Administració entrar a conèixer aquestes dades, tot això de conformitat amb els articles 3 i 4 de la Llei del cadastre immobiliari, aprovada pel Reial decret legislatiu 1 /2004, de 5 de març, i sí que competeix efectuar les liquidacions de l'impost segons les dades del Cadastre. A més, sobre la naturalesa concessional que s'atribueix a la titularitat cadastral analitzada en aquest cas va ser expressament declarada per l'Audiència Nacional en la sentència, de data 14 de març de 2017 (Rec. 47/2015), on va establir:

“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 la fecha de 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 Justicia de Barcelona y Hospitalet del 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 Hospitalet del 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 Hospitalet del 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 del Hospitalet del 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 Hospitalet del 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 Hospitalet del 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 Catalunya- 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 (.../...)»

Però es més, continua el FJ tercer del dictamen del Consell:

«la posició mantinguda per l'Ajuntament de Barcelona, avalada per aquest Consell Tributari, s'ha vist confirmada per la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 16 de març de 2022, dictada en el recurs d'apel·lació interposat per l'esmentat Ajuntament de Barcelona contra la sentència de data 5 de maig de 2021, dictada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 17 de Barcelona en el recurs presentat per l'entitat ..., contra la desestimació per silenci administratiu del recurs d'alçada interposat contra la publicació en el BOP de 18 de febrer de 2019 de l'edicta que aprova el padró de contribuents de l'IBI de l'any 2019. A manera de conclusió, en la seva sentència de 16 de març de 2022, diu el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, recollint expressament el pronunciament concret per a aquest cas realitzat per l'Audiència Nacional (Rec.47/2015) en la seva sentència, de data 14 de març del 2017, sobre la naturalesa concessional d'aquest contracte:

“(.../...) 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.- Subjecte passiu concessionari de places de pàrquing

Una vegada més és procedent destacar els problemes de subjectivitat tributària en relació amb les concessions de places de pàrquing. Problemàtica sobre la qual el Consell Tributari va realitzar ja una aproximació general al seu informe 341/16 de 4 d'abril de 2017, emès a petició de l'Ajuntament i al qual es fa referència.

Així, a l'expedient 169/22 es dictamina un recurs formulat per una concessionària de places d'aparcament on s'impugnen les liquidacions de l'IBI per considerar que la concessionària ha cedit el dret d'ús de les places d'aparcament objecte de l'impost a terceres persones i que, en conseqüència, aquestes han d'assumir els drets i les obligacions derivats del plec de condicions de la concessió com si ells mateixos fossin els concessionaris.

El Consell desestima les peticions formulades per la mercantil interessada, la qual ostenta la qualitat de concessionària única de les places de pàrquing esmentades d'acord amb el plec de condicions a tenir en compte. Condició que no ha estat alterada en cap moment. A més, a l'esmentat plec de condicions no es preveu cap possibilitat de traslladar la titularitat d'aquesta concessió als usuaris finals, i es prohibeix expressament a la societat concessionària constituir nous drets d'ús sobre les places d'aparcament incloses en la concessió.

“Ni al plec de bases del concurs i documentació annexa a aquesta, ni al contracte subscrit per ambdues parts, en cap moment, es preveu la possibilitat de traslladar la titularitat de la concessió als usuaris finals. Aquests no ostenten cap capacitat de gestió sobre la concessió. L'activitat de gestió i explotació econòmica de l'aparcament la continua fent la societat concessionària (...) En aquest cas no s'ha

produït cap alteració de l'objecte concessional, ja que la societat manté la gestió dels pàrquings. No hi ha hagut cap traspàs de la concessió a tercers. La propietat municipal dels béns i la seva adscripció a un servei públic no és incompatible amb l'atorgament d'aprofitaments de cànons, tarifes o, fins i tot, quantitats alçades.

Al contracte de concessió del servei públic d'aparcament del carrer B... núm. 27 que regula les relacions entre l'Ajuntament de Barcelona i BMS s'estableix que la societat podrà explotar les places d'aparcament en règim d'abonaments i de rotació horària i que es prohibeix a la societat constituir nous drets d'ús sobre les places d'aparcament incloses a la concessió."

Per tant, tal i com es deriva de l'informe 341/16 esmentat, és subjecte passiu a títol de contribuent per aquest impost la societat interessada atesa la seva qualitat de concessionària, d'acord amb l'article 61.1 del TRLRHL.

Com allà es va dir:

"Finalment, pel que fa a la Qüestió IV, ates que en la primera part d'aquest informe es va concloure, d'una banda, que el dret real d'aprofitament no integra el fet imposable de l'IBI, i, d'una altra banda, que tenen la condició de subjectes, passius a títol de contribuents, en qualitat de concessionaris, els particulars adquirents de part alíquota d'una concessió, tenint en compte el que estableix la majoria dels plecs de condicions de B..., un cop produïda l'aportació a BMS d'aquestes places en regim de concessió administrativa, es pot fàcilment concloure que la situació dels particulars que ja eren subjectes passius de l'impost, en qualitat de concessionaris, no ha variat, de manera que seguiran sent subjectes passius de l'impost després de l'aportació, mentre que els titulars de part alíquota d'un dret real d'aprofitament, que en l'anterior regim de gestió directa estaven obligats a suportar la repercussió de l'impost, deixaran d'estar-ho un cop produïda l'aportació, en haver perdut l'Ajuntament la condició de contribuent per aquest impost a causa de l'establiment de la concessió, sent BMS qui ostentarà la condició de subjecte passiu contribuent en qualitat de concessionari respecte d'aquestes places, sense possibilitat alguna de repercutir als titulars del dret d'aprofitament la corresponent quota de l'impost.

(...)

Aquest subjecte passiu, en qualitat de concessionari, serà BMS, respecte de les places sobre les quals hi hagi un dret real d'aprofitament, hagi estat o no aquest dret objecte de cessió onerosa de part alíquota als particulars (i sense cap possibilitat de repercutir l'impost en aquest últim supòsit, atès que aquesta possibilitat es reserva exclusivament per a les Administracions Públiques); i seran, així mateix subjectes passius de l'impost, en qualitat de concessionaris, els particulars adquirents de places de pàrquing, per cessió onerosa de part alíquota d'una concessió, de la mateixa manera que passava a la situació anterior.

(...)

Subjecte passiu, en qualitat de concessionari, serà BMS, respecte de les places sobre les quals hi hagi un dret real d'aprofitament, hagi estat o no aquest dret objecte de cessió onerosa de part alíquota als particulars; i seran, així mateix, subjectes

passius de l'impost, en qualitat de concessionaris, els particulars adquirents de places de pàrquing, per cessió onerosa de part alíquota d'una concessió, respecte d'aquestes places, condició que ja tenien en la situació anterior a l'atorgament a BMS de la seva concessió."

El dictamen recull la jurisprudència del Tribunal Suprem la doctrina del qual coincideix en aquest sentit, com són les sentències de data 11 d'octubre de 2012 dictada en el recurs de cassació 2492/2010 (RJ\2012\9824) i la de data 25 setembre 2000 dictada al recurs de cassació 7804/1999 (RJ\2000\7616). O també la Sentència núm. 884/2011 de 6 setembre del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, (Sala Contenciosa Administrativa, Secció 1a) (JT\2011\1091).

Al fonament de dret setè del dictamen es transcriu el contingut de la resolució de la Gerència Regional del Cadastre Immobiliari dictada en compliment de la decisió del Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya en què s'acorda que, en relació amb les places d'aparcament objecte del IBI, la mercantil interessada no ostenta la propietat plena de les places de garatge, sinó que la condició de ple propietari correspon a l'Ajuntament de Barcelona. Per tant, s'inscriu la concessió administrativa a favor de la societat recurrent.

2.3.- Ocupació il·legal d'habitatge

A l'expedient 198/22, al·lega la recurrent, a més d'absència de motivació de la resolució recorreguda, l'assimilació de l'ocupació de l'habitatge al dret d'usdefruit als efectes de la subjecció a l'IBI, i exoneració, exempció o bonificació de l'IBI dels habitatges ocupats de què era titular el recurrent a títol de propietària.

En el dictamen desestimatori de les pretensions de la recurrent, el Consell Tributari destaca la importància del principi de reserva de llei en matèria tributària en relació amb la regulació del fet imposable i la configuració dels subjectes passius de l'impost.

Així, al seu FJ tercer, el Consell considera que:

"De conformitat amb allò que estableix l'art. 61.1 del TRLRHL, aquest impost municipal té una naturalesa de caràcter real i objectiu. La matèria imposable d'aquest impost és patrimonial, es grava el patrimoni immobiliari, i el fet imposable és la titularitat d'una sèrie de drets sobre immobles rústics i urbans i sobre immobles de característiques especials, i la meritació de l'impost és el primer dia del període impositiu, això últim, d'acord amb el que estableix l'article 75 TRLRHL. El que és rellevant, als efectes de la realització del fet imposable i de la seva meritació, és la titularitat d'un d'aquests drets sobre el bé immoble i qui n'era titular el primer dia del període impositiu. De manera que un subjecte passiu pot ser propietari d'un immoble i no fer-ne ús, i no per això deixa de realitzar-se el fet imposable d'aquest impost, de meritarse l'impost en la totalitat de la quota."

Així mateix, respecte de la sol·licitud d'exoneració i possibilitat de derivació del cobrament als ocupants de l'habitatge, el Consell reitera les exigències del principi de reserva de llei al FJ quart en el sentit següent:

«Cal significar que la concessió d'exempcions i beneficis fiscals està subjecta al principi de legalitat reforçat per l'article 133.3 de la Constitució, cosa que determina la nul·litat absoluta de qualsevol exempció no prevista a la legislació vigent. Principi que es tradueix a la reserva de llei que estableix l'art.8.d) de la Llei general tributària que prohibeix taxativament l'atorgament de beneficis fiscals que no estiguin previstos en normes amb rang de llei. En aquest sentit, l'art. 14 de la LGT, estableix clarament:

“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.”

L'exoneració, exempció o bonificació de l'IBI sol·licitada per la recurrent, no és subsumible en cap dels supòsits previstos al RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, ni a la legislació concordant.

La legislació anteriorment indicada és absolutament clara pel que fa a l'aplicació de beneficis fiscals, per tant, de conformitat amb el que disposa l'article 3 del Codi civil, la interpretació a què s'ha arribat no és altra que l'existència, en el nostre ordenament jurídic, d'una prohibició absoluta d'aplicar un benefici fiscal determinat si no està previst en una norma amb rang de llei que així ho autoritzi.

Finalment, respecte a la sol·licitud que es derivi el cobrament de l'IBI als ocupants dels habitatges situats a les plantes 3a, 4a i 5a de la finca, l'article 18 de la Llei general tributària estableix clarament que “El crédito tributario es indisponible salvo que la ley establezca otra cosa.” L'art. 63 del TRLRHL configura com a subjecte passiu d'aquest impost a títol de contribuent les persones físiques o jurídiques, així com les entitats de l'article 35.4 de la LGT que ostenten la titularitat del dret (titular cadastral) que, en cada cas, sigui constitutiu del fet imposable d'aquest impost. L'Ajuntament ha d'ajustar la seva actuació al principi de legalitat i només pot girar l'impost a aquelles persones que ostenten la titularitat d'algun dels drets abans esmentats. L'ocupació il·legal de l'immoble no genera en els ocupants cap titularitat usufructuària i, per tant, no pot l'Ajuntament girar-los l'impost com pretén el recurrent.

Per l'exposat, s'ha de desestimar el recurs, ja que el fet imposable d'aquest impost s'ha produït, sense que s'hagi previst a data d'avui l'aplicació de cap benefici sobre això mitjançant una norma amb rang de llei per a la situació d'ocupació il·legal de determinats habitatges plantejada per la recurrent.»

3.- Quantificació

3.1.- Base imposable. Valor cadastral

3.1.1- Aplicació del coeficient G+B 1,40

En relació amb la base imposable de l'impost destaquen tres expedients en els quals es planteja l'aplicació del coeficient 1'40. Es tracta dels expedients 1138/21, 1140/21 i 878/21.

En tots ells el Consell dictamina sengles recursos en els quals les societats interessades exposen que les liquidacions de l'IBI de l'any 2021 son incorrectes perquè consideren que el valor cadastral de l'immoble que constitueix la base imposable del tribut és erroni. Entenen que el valor cadastral no s'ajusta a la realitat perquè s'ha aplicat indegudament el coeficient G+B d'1,40, i al·leguen la recent sentència del Tribunal Suprem de 25 de febrer de 2021, recurs 117/2019.

Als seus corresponents dictàmens el Consell, després de referir-se a la normativa reguladora de la gestió compartida de l'impost en la que la liquidació i recaptació correspon a l'Ajuntament de Barcelona i la gestió cadastral és competència de la Direcció General del Cadastre, va considerar que l'Institut Municipal d'Hisenda va practicar las liquidacions de l'IBI de l'any 2021 considerant com a base imposable del tribut el valor cadastral que l'immoble tenia assignat al Cadastre Immobiliari. Per això, es pot considerar que aquesta ha estat correctament calculada.

Respecte de la sentència al·legada per la mercantil interessada el Consell considera que:

“La doctrina establerta pel Tribunal Suprem a la sentència que cita el recurrent (STS 25 de febrer de 2021) es va establir per a un cas caracteritzat pel fet que un municipi, que havia cedit un immoble per a la construcció d'un hospital i una residència per a la tercera edat, va imposar com a condició expressa per a aquesta cessió la prohibició de comercialitzar-ho durant un termini de 10 anys. El Tribunal Suprem ens diu que en aquest cas concret, quan hi ha una prohibició que determina que l'immoble no va ser construït per a la seva comercialització al mercat immobiliari, el coeficient que refereix les despeses de producció i beneficis de l'activitat empresarial de promoció (1,40), no és aplicable. Per contra, l'interessat explota a l'immoble objecte de la liquidació recorreguda un establiment hotelier i, més enllà de la voluntat del seu propietari de destinar-lo a aquest fi, no va existir en la construcció de l'immoble (ni s'invoca) cap prohibició respecte a comercialització.

D'altra banda, la Sentència del Tribunal Suprem, de data 25 de febrer de 2021, no preveu que l'aplicació del coeficient 1,40 a la valoració cadastral constitueixi una circumstància excepcional sobrevinguda que permeti discutir el valor cadastral assignat amb motiu de la impugnació de la liquidació. El Consell Tributari de Barcelona als expedients CT 280/20 i CT 574/21 ha recollit la doctrina fixada pel Tribunal Suprem respecte a l'excepcionalitat sobrevinguda i constatada de manera rigorosa que, si escau, pot justificar la impugnació dels actes cadastrals amb motiu de la impugnació de la liquidació tributària. El cas aquí analitzat no es pot equiparar a aquells que emparen la doctrina fixada pel Tribunal Suprem en sentències tals com les recollides als precedents del Consell Tributari abans assenyalats o, per citar una altra sentència del nostre alt Tribunal, la de data 30 de gener de 2020 (recurs de cassació núm.: 3412/2018), dictada per a un cas de nul·litat del planejament urbanístic i, per tant, de nul·litat de la classificació del sòl, de la qual s'infereix clarament que hi ha un supòsit excepcional i sobrevingut que genera una disfunció en la valoració cadastral i, per tant, en ser procediments seqüencials, en la consegüent gestió tributària.

En conseqüència, no correspon a l'Ajuntament de Barcelona la competència per fixar o revisar els valors cadastrals, per la qual cosa l'interessat ha de dirigir la

petició de revisió del valor a l'Administració de l'Estat. En aquest cas, la gestió tributària realitzada és coherent amb la valoració cadastral existent.”

3.1.2.- Error de fet i error de dret en la determinació del valor cadastral. Esmena de discrepàncies

Un cop més, el Consell tributari va haver de dictaminar sobre el repetit tema de la retroactivitat dels efectes de la modificació del valor cadastral. Així, a l'expedient 219/22, en què es plantejava un recurs contra la denegació d'una sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts com a conseqüència de la modificació del valor cadastral en un procediment d'esmena de discrepàncies, el Consell, reiterant-ne la doctrina anterior, recentment ratificada per les Sentències del TS 646/2020, de 3 de juny i 966/2020, de 18 de maig, va estimar en part les pretensions de la interessada per concórrer a la mateixa resolució cadastral l'apreciació d'un error de fet i d'un error de dret que afectaven diferents components del valor cadastral revisat.

Doctrina en què “es vincula la irretroactivitat i la retroactivitat de les resolucions resultants del procediment regulat a l'article 18 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari (TRLCI) no a aquell del que formalment provenen sinó a la base sobre la qual s'assenta la modificació, ja que denegar la devolució del que és abonat en excés amb l'argument que els valors cadastrals es rectifiquen sense efectes retroactius, per aplicació de l'esmentat precepte, “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 —com 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” doncs, com ja s'havia declarat, si es posa de manifest en l'esmentat procediment 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 parcialment en aquest FJ. En el mateix sentit es pronuncia el Consell Tributari en el dictamen 264/20).

La controvèrsia suscitada en aquest recurs té l'origen en la resolució de la Gerència Regional del Cadastre dictada en el si d'un procediment d'esmena de discrepàncies, article 18 del TRLCI, reproduïda parcialment en els antecedents, en què es declara la procedència de la modificació de la superfície construïda de l'immoble afectat donant-se de baixa “la línea constructiva de 100 m² correspondiente a un altillo inexistente”. És a dir, es redueix la superfície de l'immoble afectat en una quantia igual a 100 m², procedint, en conseqüència, la modificació del valor cadastral assignat. La qüestió sobre la qual ara cal que es pronunciï aquest Consell es tradueix a determinar si, en aquest cas concret, s'està en presència d'un error de fet o d'un error de dret. Només així es pot declarar la procedència o no de la retroactivitat respecte de l'aplicació de la nova quantificació del valor cadastral sol·licitada pel recurrent. En aquest sentit, cal ressaltar que la mateixa resolució utilitza un terme, “inexistent”, la significació literal del qual expressa que no existeix, que

no és, (Diccionari de la llengua espanyola), el que aplicat a aquest supòsit vol dir que la construcció de 100 m² no existeix, no és, tal com es desprèn de la mateixa resolució que basa la seva decisió en la documentació aportada per l'interessat, en particular, pel plànol realitzat per tècnic competent.

Doncs bé, tal com té declarat aquest Consell en el dictamen 603/19:

«En el present cas, no hi ha en l'expedient i tampoc en la resolució cadastral aplicada, cap referència a errors de qualificació o l'aplicació indeguda de normes o coeficients sinó una simple correcció numèrica que ha de ser entesa com a simple error aritmètic, per la qual cosa, d'acord amb la jurisprudència (per totes, STS de 6 d'octubre de 1994), l'error rectificat, que no ha requerit cap activitat de qualificació o d'aplicació de normes, ha de ser qualificat d'error de fet. Amb les conseqüències ja esmentades respecte a la devolució d'ingressos indeguts».

Per això s'ha d'estimar la pretensió de l'interessat en aquest aspecte concret, és a dir, quant a la reducció de la superfície de l'immoble que és a la base d'aquest recurs.

D'altra banda, la mateixa resolució declara que s'ha de modificar la valoració cadastral de l'immoble com a conseqüència del canvi d'ús o destí d'acord amb els antecedents obrants a la Gerència provincial i en la documentació aportada ja que "erròniament figurava com a local comercial quan es tracta d'un local destinat a oficina amb una part destinada a zona d'emmagatzematge".

Doncs bé, en aquest cas es tracta del canvi de la tipologia constructiva conseqüència d'un canvi de destinació que no sembla que es pugui derivar d'una mera verificació o comprovació de la realitat física de l'immoble basada, aquesta darrerera, en l'absència de disquisició jurídica o d'aplicació de cap normativa i en aquest cas es tractaria d'un error de fet. En efecte, la mateixa resolució cadastral declara que aquesta modificació es realitza:

"por asimilación y comparación con el catálogo de 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".

És a dir, es tracta d'una operació que implica un judici valoratiu, una operació de qualificació jurídica que no pot ésser qualificada d'error de fet, material o aritmètic, posat de manifest amb la sola observació del bé immoble. Per tot això i d'acord amb el que s'ha exposat en aquest fonament jurídic, s'ha de confirmar que els efectes de la modificació del valor cadastral efectuats com a conseqüència de la rectificació de l'ús de l'immoble no tenen abast retroactiu, ja que l'error esmentat, relatiu al canvi d'ús del local afectat, és error de dret i no de fet, la qualificació del qual ha requerit un judici valoratiu sent corregit mitjançant el procediment d'esmena de discrepàncies de l'article 18 del TRLCI. Sense que per altra banda hi hagi documentació a l'expedient de la qual resulti "provat en aquesta alçada que l'immoble hagi pogut ser qualificat

com a magatzem en el moment de la meritació de la plusvàlua” (Consell Tributari dictamen 264/20), declaració que, en aquest recurs significaria que el local afectat hauria tingut un ús d’oficina des del moment de la meritació.

En conseqüència no es pot estimar aquesta pretensió concreta del recurrent en la mesura que la resolució impugnada ha aplicat la normativa en vigor en aquests casos (Consell Tributari dictamen 264/20, entre d’altres).»

3.2.-Tipus impositiu diferenciat. Ús turístic i aparcament

3.2.1.- Ús turístic

En els expedients 1257/21 i 1283/21 el contribuent al·legava error en l’aplicació del tipus diferenciat de l’1% per l’any 2021. Al·legava que el llinar del 10% s’ha calculat sobre un número d’immobles amb l’esmentat ús molt superior al que correspondria d’acord amb la Resolució del Tribunal Econòmic Administratiu Central (TEAC), de 5 de desembre de 2019 que ha determinat que si un immoble es va dissenyar i executar com a d’ús residencial, així ha de ser considerat en la seva integritat, sense que s’excloguin determinats habitatges de l’immoble per incorporar-los a l’ús turisme i hoteleria.

El Consell va comprovar que en execució de la resolució del TEAC la Gerència Regional del Cadastre Immobiliari de Catalunya va modificar els usos d’aquells immobles que havien de ser “residencial” i no “turisme i hoteleria”. També va constatar que malgrat que a l’Ordenança fiscal per a l’exercici 2021, publicada al Butlletí Oficial de la Província el 24 de desembre de 2020, figurava el llinar del 10% amb els càlculs anteriors, l’Administració el dia 29 de gener de 2021, amb les dades correctes ja actualitzades, va determinar que el llinar del 10% per aplicar el tipus diferenciat es calculava sobre un total de 2.585 immobles amb ús turístic i valor cadastral de 4.954.261,38 €, d’acord amb les dades determinades per la Gerència del Cadastre en execució de la resolució del TEAC.

El valor cadastral dels immobles objecte del recurs era superior al nou llinar del 10% dels immobles amb major valor cadastral i, per tant, el Consell va considerar que el tipus diferenciat aplicat per a determinar la quota tributaria de l’IBI era conforme a dret.

També es va impugnar indirectament l’article 7 de l’Ordenança fiscal núm. 1.1 reguladora de l’IBI vigent per a l’any 2021, que estableix el tipus diferencial, perquè vulnera l’art. 72.4 del TRLRHL. El Consell va considerar que, ateses les competències previstes a l’article 2.2 del seu Reglament, entre les quals no està prevista la de dictaminar recursos o reclamacions contra els actes d’aprovació de les ordenances fiscals, no procedia realitzar cap pronunciament sobre la legalitat de l’ordenança.

3.2.2.- Ús aparcament

Als expedients 27/22, 29/22 i 211/22 el Consell emet dictamen pel qual es desestima un recurs d’alçada interposat per un contribuent titular de diverses places d’aparcament. El recurrent mostra la seva disconformitat amb l’aplicació del tipus de gravamen diferenciat que estableix l’article 7.2 de l’Ordenança fiscal reguladora

de l'IBI per a l'ús d'aparcament, al·lega que el tipus diferenciat previst per l'article 72.4 del TRLRHL només admet la seva aplicació als usos previstos a la normativa cadastral per a la valoració de les construccions que es recullen en la Norma 20 del RD 1020/1993, de 25 de juny, pel que es va aprovar les normes tècniques de valoració i el quadre marc de valors del sol i de les construccions per a determinar el valor cadastral dels béns immobles de naturalesa urbana i que aquest quadre marc preveu un ús industrial i dins d'aquest la classe – no ús – de *“magatzem – estacionament”*, i per tant, no és possible aplicar a aquesta classe el tipus diferenciat. Cita la sentència que sobre aquesta qüestió ha dictat, el 28 de desembre de 2020, el Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat de Madrid que ha estimat que l'establiment de l'ús específic *“magatzem - estacionament”* no es correspon amb cap dels usos.

El Consell es remet a l'article 72.4 i a la disposició transitòria 15ª del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals i indica que aquesta última disposició estableix, una sèrie d'especialitats sobre els usos, especificant expressament en l'apartat 2 a) que els garatges i trasters que se situïn en edificis d'ús residencial, així com els edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, tindran assignat l'ús *“magatzem-estacionament”*. Considera clarament que la llei estableix com un nou ús, encara que no estigui recollit al quadre de coeficients de valor del Reial Decret 1020/1993, l'ús de *“magatzem-estacionament”*, indicant exactament a quina tipologia de construccions s'aplicarà, específicament als garatges i trasters ubicats en edificis residencials i als edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, que no tenen res a veure amb la tipologia de construcció dels immobles d'ús industrial.

El Consell observa que la mateixa disposició transitòria 15a, a l'apartat 1 a) reconeix l'ús *“magatzem-estacionament”* quan disposa les normes per identificar l'ús de l'edificació i ordena que si coincidissin diversos usos amb la mateixa superfície, s'atendrà al següent ordre de prevalença: residencial, oficines, comercial, espectacles, lleure i hostaleria, industrial, magatzem-estacionament, sanitat i beneficència, esports, cultural i religiós i edifici singular. És a dir, la norma torna a diferenciar l'ús industrial de l'ús *“magatzem-estacionament”*.

El Consell considera que el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, a la redacció donada per la Llei 51/2002, norma amb superior rang al Reial decret 1020/1993 ha establert l'ús concret de *“magatzem-estacionament”*, amb independència de l'ús industrial, que té, alhora, com a classe l'ús garatge i aparcaments, però amb una realitat constructiva que no té res a veure amb l'ús establert per la disposició transitòria 15a referenciada per a l'ús magatzem estacionament, com és la tipologia constructiva de l'ús residencial i el destinat exclusivament a garatges i estacionaments.

Respecte de la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid al·legada per la mercantil interessada en la que es resol que l'establiment de l'ús específic *“magatzem-estacionament”* no es correspon amb cap dels usos contemplats a la normativa cadastral, el Consell Tributari l'ha analitzat i ha considerat que en ella no es té en compte la Disposició Transitòria 15ª del TRLRHL en la seva totalitat.

Igualment, la recent sentència del Tribunal Suprem de data 31 de gener de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:412) considera que els usos als quals es pot aplicar un tipus di-

ferenciat són els establerts al quadre de coeficients del valor de les construccions establert al Reial decret 1020/1993, sense analitzar més a fons les disposicions anteriors del TRLRHL i així al fonament de dret quart estableix que:

“Los artículos 72.4 y disposición transitoria 15ª TRLHL 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.- Ús aparcament com activitat econòmica

Als expedients 35/22 i 87/22 les societats recurrents al·leguen que l'ordenança ignora que hi ha dos tipus d'immobles que al Cadastre s'indica que tenen ús d'aparcament però que no són comparables entre si. Consideren que per una banda hi ha els edificis o locals complets destinats a un ús comercial d'aparcament i per una altra les places individuals resultat d'una divisió en propietat horitzontal que són un complement o annex d'un habitatge.

La realitat és que poden existir diferents tipologies de drets sobre els immobles als aparcaments, en primer lloc, pot ser que en un edifici residencial en propietat horitzontal les places d'aparcament siguin un annex de cada habitatge i, per tant, no tindran la consideració d'un bé immoble diferenciats, ni tindrà assignada una referència cadastral diferenciada de l'habitatge; en segon lloc, el local aparcament pot ser un immoble únic, que pot tenir un propietari o diversos amb participacions indivises, però en ser un immoble únic només tindrà assignada una referència cadastral i en tercer lloc, el local destinat a aparcament pot estar dividit en propietat horitzontal i les diferents places d'aparcament seran béns immobles diferenciats pel que tindran assignats referències cadastrals individualitzades. Els immobles de la segona i tercera tipologia són els que tindran assignat cadastralment l'ús “*magatzem estacionament*”, sense perjudici de quina destinació, bé que estiguin destinats a una activitat econòmica o a l'ús i gaudi del seu titular bé directament o mitjançant el seu arrendament.

El Consell finalitza indicant que en aquest supòsit el tipus incrementat s'aplicarà a tots els immobles amb ús cadastral de “*magatzem-estacionament*” i amb un valor cadastral superior al llindar fixat a l'Ordenança fiscal, amb independència que s'hi exerceixin activitats econòmiques o no.

Les societats interessades també al·leguen que si bé la llei permet establir tipus impositius incrementats això no significa que l'Administració pugui actuar sense justificar el número d'immobles als que resulta d'aplicació cadascun dels tipus diferenciats. En aquest sentit el Consell es torna a remetre a la Sentència del Tribunal Suprem de 19 de setembre de 2013, Sala de lo Contenciós Administratiu, Secció 2ª, (RJ\2013\6832) dictada en el recurs de cassació 6315/2011, favorable a l'Ajuntament de Barcelona, en el sentit de no ser necessària la motivació expressa a l'Ordenança fiscal.

Les recurrents, per últim, al·leguen que el llinar fixat a l'ordenança és injustificat ja que en d'altres municipis, que poden ser comparats amb Barcelona, els valors a partir dels quals s'aplica el tipus diferenciats són molt superiors als fixats en l'Ordenança de Barcelona, fet que demostraria que per a la seva determinació s'han tingut en compte els locals destinats a aparcament, però no les places d'aparcament individuals. Malgrat això, cal tenir en compte que cada Municipi té una ponència de valors diferent, adequada a les seves pròpies característiques, que són diferents a les de Barcelona, així com un número d'immobles destinats a un ús de "*magatzem-estacionament*" totalment diferent que fa que no es puguin comparar els llinars fixats en Barcelona amb els d'altres municipis.

Finalment, el Consell conclou que en tots els casos, segons les dades de la Gerència del Cadastre i les dades cadastrals de l'administració municipal, les finques objecte de recurs tenen assignat l'ús aparcament (lletra A), relacionat a l'annex de l'Ordenança, on també s'especifica el valor cadastral de 15.999,37 euros com a llinar assignat a l'ús aparcament dels immobles, a partir del qual s'aplica el tipus específic. Per aquest motiu, com que el valor cadastral de les finques en qüestió és superior al llinar determinat, correspon aplicar el tipus de gravamen específic de l'1% en la tributació de l'impost el 2021 i, en conseqüència, les liquidacions de l'impost han estat correctament practicades.

4.- Bonificacions

La controvèrsia en matèria de bonificacions durant aquest període s'ha centrat en l'aplicació del límit a l'increment de la quota que estableix l'article 9.5 de l'OF reguladora de l'IBI per al 2019, i l'aplicació de la bonificació per instal·lació de sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol.

4.1.- Instal·lació de sistemes per l'aprofitament tèrmic o elèctric de la energia del sol

Respecte d'aquesta darrera bonificació, es pot destacar l'expedient 586/21, en què l'interessat pretenia l'aplicació d'aquesta bonificació per a un solar sense edificar, per la qual cosa el recurs va ser dictaminat en sentit desestimatori. Bàsicament, per absència de l'element "*habitatge*", indispensable per a l'aplicació de la bonificació esmentada. Element que per contra sí que es va estimar que concorria en el cas de l'expedient 241/22, a la vista de la prova obrant a l'expedient, no obstant, les dades del Cadastre.

En aquest darrer cas, si bé de les consultes realitzades al Cadastre Immobiliari, a partir de les dades de les quals es gestiona l'impost, resultava que la finca objecte del recurs tenia un ús principal d'oficines, als antecedents de l'expedient constava documentació aportada per l'interessat que permetia fonamentar la qualificació de l'immoble com a habitatge. Concretament, l'escriptura de divisió horitzontal de la finca en la que no es diu que l'immoble tingui caràcter d'habitatge però sí que es descriu amb el terme genèric de "*pis*" i documents que acrediten l'empadronament de l'interessat i del seu cuidador professional a la finca, ja que aquest últim resideix amb ell.

Segons l'article 16.1 de la Llei reguladora de les bases del règim local el padró municipal és el registre administratiu on consten els veïns d'un municipi i les seves dades constitueixen prova de la residència i domicili habitual en el municipi. D'aquesta manera es pot entendre que l'empadronament no garanteix per si mateix que el lloc d'empadronament sigui un habitatge però sí que acredita que és el domicili habitual de la persona.

En aquest sentit, tenint en compte la normativa anteriorment exposada, el Consell Tributari dictamina que:

“L'article 9.8 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre béns immobles vigent l'any 2019 estableix que gaudiran d'una bonificació del 50% de la quota íntegra de l'impost els béns immobles destinats a habitatge, en els quals s'hagin instal·lat sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol, durant els tres períodes impositius següents a la instal·lació.

Tal com ha quedat acreditat anteriorment, segons la informació que consta al Cadastre Immobiliari, l'immoble sobre el qual se sol·licita la bonificació té un ús d'oficina, és a dir, no està destinat a habitatge. En principi, doncs, es podria considerar que no es compleixen tots i cadascun dels requisits que preveu l'article 9.8 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre béns immobles.

No obstant això, consten a l'expedient documents amb què es pot sostenir que la prova derivada de la inscripció cadastral, la rellevància de la qual no es discuteix, no ha de prevaler en aquest cas concret atesa la rotunditat dels fets que acrediten. En efecte, aporta el recurrent, d'una banda, el contracte de treball i el document d'alta a la Seguretat Social del senyor HS, empadronat al Padró municipal d'habitants de Barcelona des del dia 20 de març 2014, en què l'interessat en aquest recurs apareix com a ocupador de personal domèstic per a la realització d'activitats a les llars. A més, fixa el lloc on ha de dur a terme la feina, és a dir, l'activitat a realitzar a les llars, precisament a l'immoble sobre el qual se sol·licita la bonificació. A més, d'altra banda, consta a l'expedient la targeta acreditativa de la discapacitat del sol·licitant emesa per la Generalitat de Catalunya, Departament de Benestar social, en què es reconeix un grau de discapacitat del setanta-set per cent i declarant la “Necessitat de 3ª persona”. Sense oblidar que el recurrent és propietari al cinquanta per cent de l'immoble des de l'any 2013, constant-ne l'empadronament a partir del dia 03 d'octubre de 2013, és a dir, el mateix any que va accedir a la propietat.

En conseqüència no cap sinó afirmar que de les proves aportades i d'acord amb els fets que reflecteixen s'ha de considerar que l'immoble a què ara es fa referència té ús o destinació d'habitatge complint així tots els requisits exigits a l'OF reguladora de l'impost sobre béns immobles havent d'estimar-se la pretensió del recurrent en la mesura que s'ha realitzat el pressupost al qual es vincula la bonificació regulada.”

4.2.- Topalls i data de presentació de la sol·licitud

Finalment, a l'expedient 106/22, en què es plantejava un problema de compliment del termini per sol·licitar la bonificació de referència, el dictamen del Consell Tributari va ser així mateix favorable a les pretensions dels interessats. En aquest

cas, per aplicació de les normes especials dictades a aquest efecte amb motiu de la COVID-19, no obstant la discrepància respecte a la data en què s'havia de considerar presentada la sol·licitud tramesa pels interessats a l'Administració per correu ordinari.

Respecte d'aquest punt concret al FJ segon del dictamen del Consell, es realitza una anàlisi de la normativa aplicable i de la jurisprudència del Tribunal Suprem sobre això de la qual es conclou la manca de fonamentació de les pretensions dels interessats:

«L'article 7 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, preveu que els tributs es regiran, entre d'altres fonts, per la Llei general tributària, i tindran caràcter supletori les disposicions generals del dret administratiu i els preceptes del dret comú.

Atès que a la Llei general tributària no es regula expressament la forma de les sol·licituds d'iniciació de procediments a instància de l'interessat cal recórrer supletòriament a la Llei 39/2015, d'u d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

A l'article 16 de la Llei 39/2015 es regula el registre electrònic general de cada administració pública. En ell es preveu que:

1- "Cada Administració ha de disposar d'un registre electrònic general, en el qual cal assentar tot document que es presenti o es rebi en qualsevol òrgan administratiu, organisme públic o entitat vinculats o dependents d'aquests. També s'hi pot anotar la sortida dels documents oficials dirigits a altres òrgans o particulars.

(...)

2- Els assentaments s'han d'anotar respectant l'ordre temporal de recepció o sortida dels documents, i han d'indicar la data del dia en què es produeixin. Una vegada conclòs el tràmit de registre, cal cursar els documents sense dilació als seus destinataris i a les unitats administratives corresponents des del registre en què s'hagin rebut."

L'Institut Municipal d'Hisenda quan va rebre la instància amb la sol·licitud de la bonificació va anotar el dia i hora de la recepció en el Registre General de l'Ajuntament. Atès que l'interessat la va remetre per correu ordinari en sobre tancat, no es pot tenir en compte altra data de recepció de la instància que la del dia en que el sobre es va rebre a l'Institut Municipal d'Hisenda, és a dir el 26 d'agost de 2020.

Cal tenir en compte que tal i com es preveu a l'article 16.4.b) de la Llei 39/2015, els documents que els interessats dirigeixin als òrgans de les administracions públiques es poden presentar a les oficines de correus, tal com s'estableixi reglamentàriament.

El procediment establert reglamentàriament per a presentar els documents a les oficines de correus es preveu a l'article 31 del Reial decret 1829/1999, de 3 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament que regula la prestació dels serveis postals.

Així:

“Les sol·licituds, els escrits i les comunicacions que els ciutadans o les entitats dirigeixin als òrgans de les administracions públiques, mitjançant l'operador a qui se li ha encomanat la prestació del servei postal universal, s'han de presentar en un sobre obert, amb la finalitat que a la capçalera del primer full del document que es vulgui enviar es facin constar, amb claredat, el nom de l'oficina i la data, el lloc, l'hora i el minut de l'admissió.

Aquestes circumstàncies han de figurar en el resguard justificatiu de l'admissió. El remitent també pot exigir que es facin constar les circumstàncies de l'enviament, amb la comparació prèvia de la seva identitat amb l'original, a la primera pàgina de la còpia, fotocòpia o altre tipus de reproducció del document principal que es vulgui enviar, que s'ha d'aportar com a forma de rebut que n'acrediti la presentació davant l'òrgan administratiu competent.

Practicades les diligències indicades, el mateix remitent ha de tancar el sobre, i l'empleat ha de formalitzar i entregar el resguard d'admissió i arxivar-ne la matriu a l'oficina.

Els enviaments acceptats per l'operador a qui s'encomana la prestació del servei postal universal, que segueixin les formalitats que preveu aquest article, es consideren degudament presentats, als efectes que preveu l'article 38 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, i a la seva normativa de desplegament.”

Vist l'exposat, quan el recurrent va remetre la sol·licitud en sobre tancat a l'Ajuntament de Barcelona mitjançant correu ordinari no es pot considerar que la instància s'hagi presentat mitjançant correu administratiu en el que consti l'oficina i la data de presentació de la documentació. No es compleixen els requisits necessaris per a que quedi constància fefaent de la data en la que es va remetre la sol·licitud de la bonificació a través de les oficines de correus.

En aquest sentit la Sentència del Tribunal Suprem de 5 d'abril de 2006 (Sala Contenciosa Administrativa, Secció 3^a) dictada en el recurs de cassació 7347/2002 (RJ\2006\1947) és 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 renovación 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).»

5.1.- Provisió de constrenyiment**5.1.1.- Recurs pendent de resolució i acumulació**

En l'expedient 1079/21 l'Institut Municipal d'Hisenda va formular proposta de resolució de forma acumulada de diversos recursos d'alçada interposats tant contra les liquidacions de l'IBI com contra la provisió de constrenyiment en la que es requeria el pagament de les liquidacions de l'IBI impugnades.

El Consell Tributari, en el seu dictamen, abans de revisar les al·legacions formulades per la persona recurrent respecte les liquidacions de l'IBI, va analitzar si l'acord d'acumulació dels recursos plantejava el problema de determinar si és possible dictar una provisió de constrenyiment sense haver resolt, prèviament, dins de termini, el recurs contra les liquidacions de l'impost.

En aquest sentit, el Consell d'acord amb la doctrina establerta a la Sentència del Tribunal Suprem (STS) núm. 586/20, de 28 de maig, va considerar que en aquest supòsit no era procedent l'acumulació dels recursos, ja que prèviament a dictar la provisió de constrenyiment s'hauria d'haver resolt el recurs contra les liquidacions. En conseqüència, es va considerar procedent estimar el recurs interposat contra la provisió de constrenyiment.

5.1.2.- Notificació electrònica

A l'expedient 1142/21 el Consell examina un recurs d'alçada en el que la persona recurrent al·lega no estar d'acord amb el procediment de constrenyiment iniciat per l'Ajuntament respecte del cobrament dels rebuts de l'IBI de l'any 2020, per una manca de notificació de la liquidació de l'IBI i també per la falta de l'avís de la notificació electrònica.

El Consell Tributari constata que, d'acord amb els antecedents de l'expedient, la recurrent va comunicar les dades necessàries per a ser incorporada al sistema electrònic de notificacions. L'Institut Municipal d'Hisenda, pel sistema de notificació electrònica eNOTUM, va posar la liquidació de l'IBI a disposició de la mercantil interessada, el 18 de desembre de 2020, i la notificació es va entendre com a rebutjada per la interessada, el dia 29 de desembre de 2020, al no accedir a la mateixa en el termini de 10 dies.

En aquest cas el Consell es remet al règim de les notificacions en l'àmbit tributari previst a la Llei 39/2015 on es preveu que les notificacions es practican preferentment per mitjans electrònics i, en tot cas, quan l'interessat resulti obligat a rebre-les per aquesta via, com és el cas de les persones jurídiques.

El Consell Tributari considera que la notificació de l'esmentada liquidació s'ha realitzat seguint les previsions establertes a la llei, ja que la manca de l'avís al dispositiu electrònic i/o adreça de correu electrònic de la societat recurrent, informant-lo de la posada a disposició d'una notificació a la seu electrònica de l'Administració, no impedeix que aquesta sigui considerada plenament vàlida d'acord amb el règim

legal de la notificació electrònica continguda a la Llei 39/2015. Així ha estat també declarat pel TSJCat a la sentència 4067/2021 de 19 d'octubre de 2021.

En aquest mateix sentit, el Consell Tributari ha dictaminat els expedients 1143/21, 1144/21 i 1168/21 en els quals s'interposaven recursos d'alçada amb les mateixes circumstàncies i motius.

Es transcriu l'article 43.2 del Reial decret 203/2021, mitjançant el qual s'aprova el reglament d'actuació i funcionament del sector públic per mitjans electrònics, que va entrar en vigor el 2 d'abril de 2021, i que va introduir una important novetat respecte a l'avís de posada a disposició de la notificació electrònica.

En aquest sentit l'esmentat article 43.2 preveu 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, advirtiéndole 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 va considerar, de conformitat a la nova normativa, a l'expedient 129/22 que s'havia d'estimar parcialment un recurs en el que s'al·legava que no havia estat notificada correctament la liquidació de l'IBI ni tampoc la provisió de constrenyiment.

En aquest expedient, la liquidació i la providència de constrenyiment es van notificar electrònicament i, posteriorment, la diligència d'embargament i la pròpia resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda que motiva el recurs, es van notificar per correu administratiu. Efectivament, el dia 30 d'octubre del 2020 es va notificar de forma electrònica la liquidació, això és abans del dia 2 d'abril del 2021 en què va entrar en vigor el Reial decret 203/2021, de 30 de març i, per contra, amb posterioritat a la data d'entrada en vigor de la norma referida, en data 20 d'abril de 2021, es va notificar electrònicament la providència de constrenyiment.

Doncs bé, d'acord amb els antecedents que obren en l'expedient, respecte a la liquidació notificada amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret 203/2021, no consta que la recurrent comunicés cap dada de les previstes als efectes del pre-

ceptiu avís per part de l'Administració que, a més no tenia efectes invalidats. La liquidació no va ser pagada. La provisió de constrenyiment sí que va contravenir la legalitat i, per tant, s'havia d'anul·lar perquè quan en data 9 d'abril de 2021 es va posar a disposició de la recurrent i, per rebuig, es va considerar notificada en data 20 d'abril de 2021 pel sistema eNOTUM, ja estava en vigor del Reial decret 203/2021, de 30 de març.

En conseqüència, a partir del 2 d'abril del 2021, quan l'interessat sigui un subjecte obligat a relacionar-se per mitjans electrònics i l'Administració emissora de la notificació no disposi de dades de contacte electròniques per practicar l'avís de la posada a disposició, en els procediments iniciats d'ofici la primera notificació que efectui l'Administració, organisme o entitat es realitzarà en paper en la forma determinada per l'article 42.2 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, advertint a l'interessat en aquesta primera notificació que les successives es practicaran en forma electrònica per compareixença a la seu electrònica o seu electrònica associada que correspongui. Aquest advertiment encara no s'ha realitzat i, de fet, com acrediten les successives notificacions realitzades per correu certificat a partir del 16 de juliol del 2021 i la pròpia consulta realitzada pel Consell al cens que gestiona la notificació electrònica, la recurrent no forma part del cens esmentat i, per tant, l'Administració no disposava de dades de contacte electròniques on realitzar els avisos informatius corresponents a les notificacions electròniques, per la qual cosa, l'Ajuntament no podia, tal com va fer, notificar electrònicament la provisió de constrenyiment objecte del present recurs.

5.1.3.- Duplictat impositiva i compensació

En l'expedient 1169/21 el Consell Tributari examina un recurs contra la provisió de constrenyiment en la que es requereix el pagament dels rebuts de l'IBI dels exercicis 2019 i 2020.

La problemàtica que es planteja deriva de la liquidació de l'IBI practicada sobre l'immoble que va resultar de l'agrupació de sis parcel·les realitzada en execució de l'actuació urbanística de l'Ajuntament.

La persona recurrent va al·legar que de les sis parcel·les que es van agrupar ja havia pagat l'IBI dels anys 2019 i 2020, motiu pel qual considera que en la liquidació de l'IBI del solar resultant de l'agrupació s'havia d'haver descomptat les quantitats ja pagades. Es demanava que en la provisió de constrenyiment ara impugnada es descomptin els imports ja pagats i que tampoc s'apliqui el recàrrec corresponent.

El Consell cita la Sentència del Tribunal Suprem núm. 430/2020 de 18 de maig de 2020 dictada en el recurs 6950/2018 (Cendoj: 28079130022020100145) que interpreta que la modificació cadastral obliga a l'Ajuntament a anul·lar d'ofici les liquidacions afectades, i a tornar, si escau, l'excés ingressat; sense necessitat d'esperar que es produeixi una modificació expressa del padró, i sense necessitat de cap sol·licitud de devolució per part de l'obligat tributari.

Per la mateixa raó, si les noves liquidacions fossin d'un import superior al de les liquidacions substituïdes, amb independència de preservar la gestió correcta del

padró de l'impost, l'Administració hauria de practicar d'ofici en les noves liquidacions la compensació dels ingressos efectuats en pagament de les liquidacions substituïdes. Tal com succeeix amb caràcter general en els procediments d'aplicació dels tributs, articles 73-1 i 26.5 de la Llei general tributària.

En aquest cas la finca resultant ha estat donada d'alta en el Cadastre Immobiliari amb data 18 de gener de 2018 tenint per tant efectivitat en la meritació de l'IBI del 2019 en endavant. Si bé les liquidacions de l'impost sobre béns immobles corresponents als exercicis 2019 i 2020, i meritat sobre el solar s'han realitzat d'acord amb la normativa cadastral i les dades contingudes al Cadastre, aquestes liquidacions havien d'anar precedides de la corresponent anul·lació de les liquidacions de l'IBI substituïdes per evitar qualsevol duplicitat impositiva.

En aquest cas concret, en què hi havia una duplictat i una actuació de l'Administració que va haver de ser corregida d'ofici, considera aquest Consell Tributari, tal com ha mantingut en anteriors ocasions, d'acord amb la jurisprudència, que era procedent regularitzar la situació descrita en el sentit d'anul·lar la via de constrenyiment iniciada i girar noves liquidacions en què es compensin les quantitats ingressades en pagament de les liquidacions substituïdes.

5.1.4.- Pagament domiciliat

En l'expedient 1372/21 s'examina el recurs d'alçada contra la resolució del Gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, de data 2 de febrer de 2021, desestimatòria d'una sol·licitud relativa al rebut de padró de l'impost sobre béns immobles (IBI) de l'any 2020. El recurrent al·lega que té domiciliat el pagament de l'IBI i que no va rebre cap avís ni notificació amb caràcter previ a la provisió de constrenyiment, motiu pel qual sol·licita que es retorni l'import del recàrrec cobrat en via de constrenyiment.

S'ha comprovat que l'interessat és propietari de la finca objecte d'aquest expedient des del 23 d'octubre 2018. Al no ser l'any 2020 l'exercici d'alta en el padró de l'impost, el reclamant havia de pagar el tribut del citat exercici mitjançant rebut de padró, d'acord amb l'establert a l'article 102 de la Llei general tributària, sense que sigui per tant necessària la seva notificació individual.

Segons el calendari de cobrament de tributs de l'Ajuntament vigent l'any 2020, el període voluntari de pagament de les quotes de l'IBI no domiciliades va ser del dia 1-3-2020 al 3-7-2020 i no consta que amb anterioritat a les citades dates es domiciliés el pagament de l'impost de la finca, ni així ha estat acreditat pel recurrent, qui tenia la càrrega de la prova en compliment del que disposa l'article 105 de la LGT.

En les bases de dades sobre domiciliacions de l'Institut Municipal d'Hisenda consta que la domiciliació de la finca objecte d'aquest expedient es va donar d'alta en data 23 d'octubre de 2020, passat el període voluntari de pagament, motiu pel qual l'alta de la domiciliació tenia efectes a partir de l'any següent, 2021.

El Consell considera que en el cas present el pagament del rebut de l'IBI corresponent a l'any 2020 i relatiu a la finca titularitat del recurrent, no estava domiciliat

en termini i la seva notificació es va fer correctament de manera col·lectiva, mitjançant edicte de publicació del padró de contribuents de l'impost, de manera que una vegada notificada personalment l'alta a la corresponent matrícula o padró, els rebuts successius es notifiquen col·lectivament mitjançant publicació d'anunci en el corresponent butlletí. Atès que no constava que l'interessat hagués efectuat el pagament de la quota en període voluntari, finalitzat aquest, es va iniciar el període executiu, el qual comporta l'exigència dels recàrrecs corresponents.

En aquest cas i de conformitat amb tot l'anteriorment exposat, el Consell conclou que s'ha de declarar la correcció de l'actuació administrativa portada a terme i, concretament, de la provisió de constrenyiment dictada i de la resolució del Gerent de data 2 de febrer de 2021, desestimatòria de la reclamació formulada, que han de ser confirmades.

5.1.5.- Inexistència d'immoble

A l'expedient 56/22 el Consell Tributari examina un recurs en el que una comunitat de propietaris al·legava que l'immoble objecte de l'IBI no havia existit en cap moment i que, en conseqüència, no es produïa el fet imposable de l'impost i sol·licitava la devolució d'ingressos indeguts.

En el present supòsit, en el que segons la informació continguda al Cadastre, la finca objecte de l'impost va ser donada de baixa cadastralment el dia 1 de gener de 2002, aquest fet va comportar que des d'aquella data hagi desaparegut el fet imposable. Així, la no realització del fet imposable suposa la inexistència de la corresponent obligació tributària principal d'acord amb l'article 20.1 de la Llei general tributària. Per tant, aquest fet comporta la nul·litat absoluta de les liquidacions de l'IBI practicades respecte a una finca que ha estat donada de baixa del Cadastre.

El Consell considera que atesos el efectes ex tunc que origina la nul·litat de les liquidacions, l'institut de la prescripció esdevé inaplicable i correspon la devolució dels imports ingressats en pagament de les liquidacions des de l'any 2002. En cas contrari s'estaria produint un enriquiment injustificat per part de l'Administració.

5.2.- Diligència d'embargament

5.2.1.- Motiu d'oposició

A l'expedient 1328/21 el Consell examina un recurs interposat contra la diligència d'embargament per a fer efectiu el pagament de l'IBI dels anys 2018 a 2020. La persona recurrent demana la nul·litat del procediment de notificació de la via executiva per desconèixer el sistema de notificació electrònica, fet que li ha causat indefensió i demana la devolució dels imports ingressats.

En aquest cas, el procediment de cobrament en via executiva es va iniciar mitjançant la notificació de les corresponents providències de constrenyiment que van ser notificades electrònicament. El Consell considera que en aquest cas les actuacions efectuades mitjançant notificació electrònica de les providències de constrenyiment esmentades són correctes i s'ajusten a la legalitat, havent estat advertida la

interessada a l'octubre de 2020 del nou sistema de notificació, tal com resulta del document que acompanya la pròpia recurrent.

El Consell assenyala que no hi ha cap dels motius d'oposició a la diligència d'embarcament dels previstos a l'art. 170-3 de la Llei general tributària, per això cal confirmar-la, i indica que no consta a l'arxiu informatitzat sobre tributs de l'Administració que s'hagi notificat en paper cap liquidació a la recurrent per al 2021, sent el document que acompanya la interessada, un rebut de padró, respecte del qual i per tractar-se d'una quota de padró posterior a l'alta, l'Administració no està obligada a notificar personalment, tal com estableix l'art. 102.3 de la llei citada.

El Consell considera que d'acord amb el TRLRHL la interposició del recurs no suspèn l'execució de l'acte impugnats, que només se suspèn de forma automàtica, a instàncies de la persona interessada, si es garanteix l'import de l'esmentat acte i els interessos de demora i recàrrecs.

La persona interessada entén que s'han d'anul·lar totes les actuacions administratives realitzades en el procediment executiu ja que resta pendent de resolució el recurs interposat contra la denegació de la sol·licitud de bonificació per obres prevista a la ordenança fiscal reguladora de l'impost, basant la seva petició en la STS 586/2020, de 28 de maig que disposa: *“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.”*

Respecte d'aquesta al·legació el Consell considera que en definitiva, l'Alt Tribunal resol que en els supòsits en què els interessats hagin interposat un recurs administratiu contra un acte declaratiu d'un deute tributari, és a dir, acte de liquidació, l'Administració no pot exercir la potestat executiva fins que es dicti la resolució expressa que posa fi al procediment de revisió corresponent, és a dir, fins que resolgui el recurs esmentat. En aquest cas concret, el recurrent no va interposar cap recurs de reposició contra els actes de liquidació de l'IBI dels períodes impositius assenyalats a l'expedient que, a més, van ser notificats correctament. En conseqüència, no cal admetre l'al·legació del contribuent en aquest aspecte concret ja que els actes d'execució del deute controvertit es van dictar d'acord amb l'ordenament jurídic.

5.2.2.- Recàrrec de constrenyiment ordinari (20%). Procedència

En el dictamen 68/22 el Consell Tributari examina un recurs d'alçada interposat contra una diligència d'embarcament. L'interessat al·legava que l'embarcament s'havia realitzat sense que s'hagués contestat la impugnació de la provisió de constrenyiment perquè es considerava que la provisió de constrenyiment no havia estat notificada adequadament. La persona interessada sol·licitava la devolució del recàrrec del 20% aplicat.

El Consell considera que en aquest supòsit les actuacions de notificació de la liquidació de l'impost sobre béns immobles, de la resolució del Gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, de la corresponent provisió de constrenyiment i les successives

actuacions de recaptació són correctes i s'han efectuat d'acord amb la legalitat i, per tant, es considera que no concorre cap dels motius d'oposició a la diligència d'embargament previstos a l'article 170 de la Llei general tributària.

El Consell assenyala que d'acord amb l'article 14.2 lletra i) del TRLRHL la interposició d'un recurs d'alçada no suspèn l'execució de l'acte impugnat, de manera que les instàncies presentades per la persona interessada en les que impugna la provisió de constrenyiment i la diligència d'embargament no comporten la suspensió de la liquidació ni del procediment de recaptació seguit per al cobrament del deute.

Respecte del recàrrec del 20% exigit, el Consell indica que, atès que la liquidació de l'IBI no ha estat satisfeta dins el període de pagament voluntari, i que la provisió de constrenyiment en la que es requereix el pagament de l'IBI tampoc ha estat pagada dins el termini voluntari previst a l'art. 62.5 de la LGT, correspon l'aplicació del recàrrec del 20% en concepte de recàrrec de constrenyiment ordinari previst a l'art. 28.4 de la LGT.

6.- Duplicitat: devolucions

En el dictamen 969/21 el Consell proposa l'estimació en part d'un recurs d'alçada interposat en el que la persona recurrent manifesta la seva disconformitat amb la devolució practicada per l'Institut Municipal d'Hisenda, respecte a les quotes de l'IBI de 2019 i 2020 d'un immoble de la seva titularitat. Al·lega que s'ha produït una duplicitat de liquidacions per segregació de l'immoble.

Es tracta d'un cas en el que les quotes tributàries de l'any 2019 i 2020 del IBI van ser minorades amb motiu de la variació del valor cadastral de l'immoble, arran d'un expedient de segregació de la Gerència Regional del Cadastre Immobiliari. Per aquest motiu la provisió de constrenyiment i els imports en ella requerits de l'IBI de 2019 van esdevenir incorrectes i corresponia la seva anul·lació.

En aquest cas el Consell considera que no existeix la duplicitat al·legada, però sí que la devolució d'ingressos indeguts no ha sigut correcta. El Consell fa un càlcul de la diferència entre els imports ingressats, i els imports realment retornats. Per una banda resulta que la interessada va realitzar un ingrés de 2.459,72 euros corresponent al pagament de la provisió de constrenyiment en la que es requeria el pagament del rebut de l'IBI del 2019. Si es té en compte que l'import correcte de l'IBI del 2019 ascendia a 314,39 euros, la quantitat total a retornar a la interessada hauria d'haver sigut de 2.145,33 euros, més els corresponents interessos de demora.

En canvi, des de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) es va procedir a la devolució de 2.111,94 euros més els interessos de demora. No es retornava el 10% de recàrrec sobre la quota correcta de 314,39 euros.

Per altre banda, la devolució dels imports ingressats en pagament del rebut del IBI de l'exercici 2020 es va fer correctament ja que, dels 3.345,81 euros ingressats en pagament del rebut, en la devolució es van descomptar els 321,40 euros correspo-

nents a la quota correcta de l'IBI de 2020. Així, es van retornar 3.024,41 euros de principal més 98 euros d'interessos de demora. Un total de 3.122,41€.

En el dictamen 187/22 el Consell Tributari examina un recurs d'alçada en el que es demana la devolució dels ingressos realitzats indegudament. S'al·lega que d'acord amb la resolució del Tribunal Econòmic Administratiu Central els habitatges amb ús turístic es classifiquen com a edifici residencial del que formen part, i per això la Gerència Regional del Cadastre Immobiliari de Catalunya va minorar la valoració cadastral de l'immoble de referència amb efectes des de l'any 2018. Es demana que l'excés pagat de l'IBI dels anys 2018, 2019 i 2020 es dedueixi de la quota de l'any 2021.

En aquest cas, apart de l'esmentada reducció del valor cadastral, també s'ha produït un canvi de titularitat de l'immoble amb efectes de 29 de novembre de 2017 i el Consell assenyala que no es pot deduir de la liquidació practicada a una persona l'excés de les quotes pagades per una altra persona. Per altra part, s'ha detectat que per als exercicis 2019 i 2020 s'ha produït una duplictat de liquidacions en l'IBI sobre la mateixa finca, que han estat satisfetes per part de l'anterior titular i l'actual, que és el subjecte passiu del tribut. El Consell Tributari considera que procedeix anul·lar les liquidacions pagades per l'anterior titular i retornar les quantitats ingressades.

7.- Recursos

7.1.- Legitimació per a recórrer de la societat interessada, arrendatària financera de l'immoble gravat

A l'expedient 1124/21 el Consell no admet a tràmit un recurs d'alçada interposat contra el rebut de padró de l'IBI de l'any 2021 en el que s'al·lega que la societat interessada, com a arrendatària financera de l'immoble objecte del l'IBI, no ha pogut exercir amb normalitat l'activitat d'hospedatge a causa de l'estat d'alarma per fer front a la Covid. Demana la suspensió del pagament del tribut mentre no s'aprovin mesures econòmiques que permetin aplicar bonificacions a la quota de l'IBI i del Tribut Metropolità.

Tot i que el recurs ha estat interposat dins del termini d'un mes previst a la normativa, el Consell es pronuncia sobre la legitimació de la societat interessada, arrendatària financera de l'immoble gravat, per a interposar el present recurs d'alçada. Considera que la titularitat d'aquest dret no implica que la recurrent sigui subjecte passiu de l'impost, ex article 61.1 del TRLRHL i dictamina:

«Amb caràcter general cal afirmar que en no ser obligat tributari respecte de l'IBI no té, en principi, aquesta legitimació. Tot i això, el Tribunal Suprem ha reconegut com a doctrina d'interès casacional, en sentència de la secció 2a de la Sala contenciosa administrativa (STS núm. 1509/2019 de 30 d'octubre -Id Cendoj: 28079130022019100562- cita del fonament cinquè):

“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.”

Aquesta conclusió l'assoleix l'Alt Tribunal a l'empara dels articles 24 i 162.1.b) CE i després de l'anàlisi dels articles 19 de la LJCA, 17.5 de la LGT i 14 del TRLRHL. En efecte, s'assenyala a la sentència esmentada, 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 las 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 és l'interès legítim el que s'ha d'acreditar en cada cas concret per determinar la legitimació prevista a l'article referenciat. Sobre aquesta base es considera, a la citada sentència, que una clàusula d'assumpció d'impostos acredita suficientment l'interès legítim i en conseqüència la legitimació per recórrer.

Aquest criteri jurisprudencial ha estat confirmat pel mateix Tribunal Suprem en sentència núm. 1.169/2020 dictada el 17 de setembre del 2020 en el procediment 991/2019, en virtut de la qual:

“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 aquest mateix sentit s'ha pronunciat aquest Consell Tributari, per citar-ne alguns, als expedients 931/21 i 240/20 en què citant la Sentència del TS 1509/2019 de 30 d'octubre, s'assenyala que:

“Segons el Tribunal Suprem “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 compromete 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 (...)”

Doncs bé, en aquest cas, la documentació incorporada a l'expedient no permet atribuir la legitimació per aquesta causa concreta ja que no consta cap clàusula en què el recurrent assumeixi el pagament d'aquest impost, IBI, que ha estat satisfet per l'entitat GSE, propietària de l'immoble, en qualitat de subjecte passiu de l'obligació tributària.

Ara bé, la conclusió anterior no exclou la possibilitat d'acreditació de l'esmentat interès legítim per causa diferent de l'assenyalada expressament en les sentències referenciades. A aquests efectes, la interessada considera que li ha de ser reconeguda la legitimació sobre la base de la seva condició d'arrendatària financera, recolzant la seva pretensió en la sentència del TSJCat 5703/2018, de 3 d'abril de 2018.

(...)

En el cas concret enjudiciat per aquest Tribunal s'exigeix l'interès legítim considerant que resulta acreditat no com a conseqüència d'un pacte d'assumpció d'impostos sinó derivat de la relació especial establerta en el contracte de leasing entre l'arrendador i l'arrendatari financer.

En efecte el Tribunal considera acreditada la legitimació per interposar el recurs corresponent a l'arrendatari financer sobre la base de la naturalesa del contracte, leasing, de les clàusules del contracte esmentat i de l'objecte del recurs. Entén que la naturalesa del contracte, arrendament amb opció de compra, suposa una situació de l'arrendatari especialment qualificada respecte d'altres contractes d'arrendament que cal tenir com a punt de partida en l'enjudiciament de la qüestió suscitada però sense que aquesta situació impliqui l'atribució de legitimació, és a dir, aquesta última no s'atribueix per la mera existència d'un contracte d'aquesta naturalesa si bé pot ser considerat pressupost per arribar a l'atribució d'aquesta naturalesa. Partint així de l'existència d'un contracte de leasing cal tenir en compte, a més, la concurrència d'altres elements que permetin concloure que existeix l'interès legítim exigít per l'ordenament jurídic. En el cas concret, es té en compte que l'objecte del recurs interposat per l'arrendatari financer té l'origen en una revisió del valor cadastral amb què s'està en desacord. La controvèrsia gira al voltant d'un element determinant de la base imposable de l'IBI que a més a més “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”, sentència citada FJ4, es tracta doncs d'una situació relacionada amb el règim essencial del tribut, la seva quantificació, que atesa la naturalesa del contracte afectarà el futur propietari, ara arrendatari, que no és un arrendatari temporal. A més, aquesta relació qualificada, que neix del propi contracte però també de l'objecte controvertit, valor cadastral-base imposable, es completa si s'atén les actuacions pròpies de l'arrendador amb l'arrendatari, que segons el Tribunal estan documentades, de les quals cal derivar que el primer va delegar la defensa i tramitació amb l'Administració, la qual cosa significa, segons la sentència 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 mateixa sentència del TSJCat). En definitiva, el Tribunal està atenent a l'esperit de la llei que no nega legitimació als qui estan en situacions

qualificades ja que “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” (sentència citada FJ4).

Doncs bé, partint de les afirmacions anteriors cal desestimar la pretensió de legitimació recurrent en la mesura que de la documentació que consta a l'expedient només cal atribuir-li la condició d'arrendatari financer sense que se'n pugui derivar que el primer va delegar la defensa i tramitació amb l'Administració. A més, en aquest cas la qüestió sobre la qual versa la controvèrsia tampoc no és assimilable a la que preveu la sentència del TSJCat 5703/2018, de 3 d'abril de 2018. L'al·legació principal de l'interessat es basa en una situació aliena a l'aplicació d'una norma jurídica vigent al municipi de Barcelona, no hi ha norma concreta invocada, sinó que es tracta exclusivament d'un desideràtum sobre la possible incidència que una norma futura pogués tenir sobre la quantia de l'impost controvertit.»

Malgrat la inadmissió del recurs el Consell, a efectes informatius, interpreta les peticions formulades per la recurrent i considera que l'activitat hotelera a la que es destina l'immoble no és rellevant a efectes de realització del fet imposable del tribut ni tampoc la intensitat d'ús que es faci del bé o si es desenvolupa una activitat econòmica en ell. Allò realment important a efectes de realització del fet imposable i la seva meritació, és la titularitat d'un dels drets previstos a la llei i qui n'era el titular del dret el primer dia del període impositiu.

“A més, cal recordar que hi ha reserva de llei tributària en aquesta matèria; per la qual cosa només per llei es pot regular l'establiment, la modificació, la supressió i la pròrroga de les exempcions, les reduccions, les bonificacions, les deduccions i altres beneficis i incentius fiscals, d'acord amb l'article 8 lletra d) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.”

7.2.- Termini d'interposició del recurs

Si bé la problemàtica aquí assenyalada és de caràcter general, resulta d'interès citar l'expedient 206/22, el FJ segon del qual es pronuncia en el sentit següent:

«L'article 7 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària preveu que els tributs es regiran, entre d'altres, per la Llei general tributària i tenen caràcter supletori les disposicions generals del dret administratiu i els preceptes del dret comú.

Atès que a la Llei general tributària no es regula expressament el còmput dels terminis, cal acudir supletòriament a la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

A l'article 30.4 de la dita Llei 39/2015, relatiu al còmput dels terminis, s'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.”

Amb aquesta redacció del precepte pretén posar fi als problemes derivats de l'absència d'una definició legal del significat de l'expressió “còmput de data a data” i fonamentalment de l'omissió de la determinació del dies ad quem. Però ja abans de la previsió legal el Tribunal Suprem sostenia que el termini venç el dia l'ordinal del qual coincideixi amb el dia de la notificació de l'acte. Com a síntesi d'aquesta posició, cal esmentar el paràgraf següent de la STS de 2 d'abril de 2008 (recurs de cassació 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 el 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 aun iniciando el computo 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 computo 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 els mateixos termes s'ha pronunciat el Consell Tributari de Barcelona en l'expedient 354/19:

<<És pacífica i consolidada la doctrina jurisprudencial, entre d'altres, la sentència del Tribunal Suprem de 03 d'octubre de 2014, Sala contenciosa administrativa, secció 2a RJ/2014/5585), segons la qual, en el còmput dels terminis que es compten per mesos, el còmput esmentat es realitza de data a data, de manera que encara que el termini s'iniciï l'endemà de la notificació o publicació de l'acte o

disposició, el termini conclou el dia correlatiu a aquesta notificació o publicació el mes posterior que correspongui; així que:

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

Es a dir, 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 (...)”

D’acord amb els antecedents de fet descrits i de la documentació que obra a l’expedient, la resolució impugnada va ser notificada el 22 de juny de 2021 i els recursos d’alçada es van interposar el 23 i el 29 de juliol de 2021, és a dir, amb posterior al 22 de juliol del 2021, per la qual cosa els recursos s’han d’inadmetre en haver estat interposats fora del termini d’un mes previst per la normativa esmentada anteriorment.»

1.- Competències del Consell Tributari, d'acord amb la Llei 1/2006, especial del municipi de Barcelona

En el seu dictamen 192/22, el Consell Tributari va examinar el supòsit d'un recurs d'alçada interposat contra un document de notificació dels actes d'execució d'una sentència dictada per un Jutjat Contenciós-Administratiu. En el recurs s'invocava la nul·litat de l'esmentat document, en que es van adjuntar les liquidacions de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM), perquè l'Ajuntament havia conculcat l'art. 137 de la Llei reguladora de les bases del règim local (LRBRL), que preveu que en els municipis de gran població existeixi un òrgan especialitzat amb funcions anàlogues a les dels tribunals econòmic-administratius.

Sens perjudici de que el Consell Tributari va dictaminar que no era admissible un recurs contra un document de notificació dels actes d'execució d'una sentència judicial, ja que no és un acte administratiu susceptible de ser impugnat en alçada, amb caràcter informatiu va examinar en profunditat l'al·legació referida a l'incompliment de l'art. 137 de la LRBRL.

El Consell es va remetre a la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de Mesures per a la Modernització del Govern local, que modifica la LRBRL i introdueix en aquesta el Títol X on es regula el règim d'organització dels municipis de gran població i es preveu la creació d'un òrgan especialitzat per a la resolució de les reclamacions econòmicoadministratives. I, en relació al municipi de Barcelona, la disposició transitòria quarta estableix que mentre no s'aprovi el règim especial, el títol X d'aquesta llei no li serà d'aplicació.

La Llei especial del municipi va ser la Llei 1/2006, de 13 de març, que en els seus arts. 45 i 46 s'estableix que contra l'aplicació dels tributs i demés ingressos de dret públic, es podrà interposar recurs d'alçada davant l'Alcaldia en el termini d'un mes. I, a l'art. 47 es regulen les funcions del Consell Tributari, establint que és l'òrgan especialitzat competent per a dictaminar les propostes de resolució de recursos interposats contra el actes d'aplicació dels tributs i preus públics i demés ingressos de dret públic. En el citat dictamen 192/22, el Consell Tributari va concloure el següent:

«En definitiva, el règim tributari del municipi de Barcelona s'estableix a la Llei 1/2006 en tots els seus aspectes, i aquesta Llei és la que s'ha d'aplicar al sistema de tributs previst i amb l'abast que s'hi disposa, sense perjudici de la supletòrietat de la normativa general que només és aplicable segons l'article 4 de la Llei 1/2006, "En tot allò que no regula el Títol IV".

En aquest mateix sentit, l'article 161 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals disposa que: "El municipio de Barcelona tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en esta ley.

(...)

Per tant, el municipi de Barcelona és titular d'un règim tributari especial, l'aplicació prioritària del qual ve establerta expressament a la norma especial amb rang de llei, posant així de manifest que és aquesta Llei la que regula el règim fiscal que correspon al municipi, inclòs el règim dels recursos administratius, i, en conseqüència, la que s'ha d'aplicar en els termes propis.»

2.- Fet imposable

2.1.- Inexistència d'exempció al municipi de Barcelona pels vehicles de més de 25 anys

En el seu dictamen núm. 852/21, el Consell Tributari va proposar la desestimació d'un recurs contra la denegació de bonificació d'un vehicle de més de 25 anys.

L'argumentació del Consell Tributari va ser la següent:

El TRLRHL preveu que l'esmentada bonificació és potestativa i, per tant, ha de ser admesa i regulada per la corresponent Ordenança fiscal, reguladora de l'IVTM per l'exercici pel que es demana la bonificació, que en el supòsit examinat era el de l'any 2020. El text de l'esmentat dictamen, diu el següent:

“Sobre la procedència de la supressió del benefici fiscal, s'ha pronunciat aquest Consell Tributari a l'Informe de 23 d'octubre de 2019, emès a l'expedient número 569/2019, relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.2 reguladora de l'IVTM per a l'exercici 2020, donant per bona l'esmentada supressió en tant que l'article 95.6, lletra c), del TRLRHL configura la bonificació com a potestativa, de manera que tant l'establiment com la supressió obeeixen a criteris de oportunitat, i no estrictament de legalitat, sense que res es pugui oposar a aquesta decisió des d'un punt de vista jurídic.”

El mateix dictamen diu, respecte als possibles drets adquirits sobre les bonificacions tributàries:

“En relació a l'al·legació que realitza el recurrent respecte a un dret adquirit a la bonificació per haver-li estat reconeguda en el seu moment, s'ha de manifestar que les bonificacions tributàries -o exempcions, en cas de ser del 100 per cent de la quota, com succeïa en aquest supòsit- no generen en cap cas drets adquirits que puguin justificar la ultraactivitat d'una norma perquè aquests beneficis fiscals no constitueixen drets subjectius que s'integrin en el patrimoni del particular, ni les normes d'exempció tutel·len interessos del contribuent que puguin constituir la base d'una situació jurídica individualitzada capaç de generar un dret adquirit. I això com a conseqüència de la configuració legal que cal predicar de les exempcions, en tant que són una forma de modular el tribut que persegueix atendre determinades necessitats socials o, fins i tot, de justícia tributària, no donant lloc a situacions jurídiques individualitzades constituïdes per satisfer un interès del particular. D'aquesta manera, no es pot parlar amb propietat de drets adquirits en matèria d'exempcions, ja que no limiten la facultat que tenen els poders públics d'alterar un determinat règim de tributació en implementació de noves polítiques.”

El Consell Tributari, en el seu dictamen 1272/21, va proposar la desestimació del recurs d'alçada, respecte a l'al·legació de la persona interessada i recurrent de que mai havia estat propietària del vehicle objecte de l'IVTM.

En l'esmentat dictamen el Consell Tributari recorda que és el subjecte passiu qui està obligat a comunicar a la Direcció General de Trànsit (DGT) els canvis de titularitat del vehicle o altres circumstàncies que el puguin afectar, com és el robatori o el desballestament i, per tant, seguirà essent considerada com titular del vehicle als efectes de l'IVTM fins que no compleixi amb aquesta obligació de comunicació a la DGT.

En aquest supòsit, a les bases de dades de la DGT constava que la persona interessada va ser titular del vehicle des del 24/10/2007 al 30/07/2019, data en que va ser donat de baixa temporal. Per tant, l'esmentada persona era el subjecte passiu de l'IVTM durant aquest període de temps.

El dictamen 1466/21 analitzà un recurs d'alçada en el que la persona interessada reiterava la sol·licitud de baixa del vehicle en l'IVTM perquè havia estat entregat pel seu desballestament i no el podia donar de baixa del registre de la DGT.

El Consell en l'esmentat dictamen remet a altres, com el 124/13 o el 184/21, en els que resol qüestions similars en les que dictaminà el següent:

“Això no obstant, és doctrina reiterada d'aquest Consell Tributari que en supòsits de desballestament o robatori prou acreditats, manca el substrat material del fet imposable (el vehicle), ja que aquest impost no és un impost que gravi la mera matriculació o inscripció al registre corresponent, sinó la capacitat econòmica posada de manifest per la circulació real o potencial del vehicle. En conseqüència, la inexistència del vehicle, encara que no consti la seva baixa al registre de la Prefectura Provincial de Trànsit, determina la inexigibilitat del tribut.

(...)

Així entès, en cas d'inexistència de vehicle per sinistre total, manca l'element material del fet imposable, per la qual cosa cal concloure que en aquest cas, així com els de desballestament o robatori del vehicle, tots els quals evidentment hauran de ser objecte de prova suficient, no es produeix el fet imposable de l'impost per manca material de l'objecte”.

En el supòsit examinat, de la valoració conjunta de la documentació obrant a l'expedient es desprenia raonablement la inexistència del vehicle, motiu pel qual el Consell Tributari va considerar impossible la realització del fet imposable i, en conseqüència, nul·les les obligacions tributàries exigides.

Un supòsit semblant es va estudiar en el dictamen 8/22. La persona interessada va al·legar que havia entregat el vehicle a un concessionari de motos i es va provar que aquest va demanar el seu tractament residual a la DGT per al seu desguàs i destruc-

ció, el que va provar amb el document emès per la DGT, que confirma la sol·licitud de l'empresa concessionària de desguàs del vehicle.

Una situació diferent va ser l'examinada en el dictamen 275/22.

El recurrent al·legava que el vehicle feia 10 anys que havia estat desballestat per la policia de Canet de Mar. Al no haver aportat la prova suficient i constar com a titular del vehicle en el registre de la DGT, el Consell Tributari va proposar la desestimació del recurs.

3.- Recurs d'alçada contra una provisió de constrenyiment. Subjecte passiu

En el dictamen 848/21, el Consell Tributari proposa la desestimació del recurs d'alçada interposat contra una providència de constrenyiment, en la que es requereix el pagament de l'IVTM i en el que la persona interessada al·legava que no era titular del vehicle i, per tant, no era subjecte passiu de l'impost.

En aquest cas, el Consell Tributari es remet a l'art. 167 de la LGT en el que es preveuen les possibles causes d'oposició a la provisió de constrenyiment. Atès que el motiu al·legat per l'interessat, no ser titular del vehicle, no és una de les causes d'oposició previstes, el Consell va proposar la desestimació del recurs.

1.- Incidència de les sentències del Tribunal Constitucional

1.1.- Sobre la inconstitucionalitat de l'impost

Als expedients 64/21, 108/22, 177/22, 310/21, i 713/21, els interessats al·legaven bàsicament improcedència de la liquidació de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU) per falta de cobertura legal com a conseqüència de la jurisprudència del Tribunal Constitucional.

Tenint en compte la complexa situació creada per les successives sentències del TC sobre aquest impost, el Consell va abordar aquesta problemàtica general en el seu dictamen sobre els recursos interposats en aquests expedients, tenint en compte, així mateix, la jurisprudència del Tribunal Suprem i els efectes de la aprovació del Reial decret llei 26/2021 de 8 de novembre, dictat en compliment de les sentències del TC.

El Consell fa un resum de la situació jurídica del IIVTNU originada a partir de les sentències del Tribunal Constitucional 59/2017, 126/2019 i 182/21, així com de la interpretació que de les mateixes fa la jurisprudència del Tribunal Suprem.

També recorda les diferents sentències dels Tribunals Superiors de Justícia o dels Jutjats del Contenciós Administratiu en les que es considera del tot innecessari analitzar si en el cas concret s'ha produït o no el fet imposable després de la STC 182/2021, perquè d'acord amb allò establert al FJ 6è de la mateixa, els recursos pendents de resolució en seu administrativa o judicial, s'han d'estimar per haver estat expulsats de l'ordenament jurídic els preceptes legals que regulaven el mètode de quantificació de la base imposable del IIVTNU, amb la conseqüent devolució de l'impost pagat.

De la mateixa manera, al dictamen, es fa esment dels diferents autos del Tribunal Suprem dictats el 9 de febrer, el 6 d'abril i el 31 de maig de 2022, que admeten quatre recursos de cassació i en els que la qüestió que presenta interès cassacional objectiu per a la formació de la jurisprudència en tots ells consisteix 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 els quals, fins ara, no ha recaigut sentència.

També, es té en compte el Reial decret llei 26/2021 de 8 de novembre, pel que s'adapta el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals a la recent jurisprudència del Tribunal Constitucional respecte del IIVTNU, el qual substitueix i deroga els preceptes declarats inconstitucionals per la STC 182/2021. En ell es duu a terme una reforma parcial de l'IIVTNU, en la qual s'introdueix un nou sistema de determinació de la base imposable del tribut, un nou supòsit de no subjecció i una regla per evitar la tributació per una plusvàlua superior a l'obtinguda, amb la finalitat de donar resposta al mandat de l'Alt Tribunal i complir les exigències del principi de capacitat econòmica de l'article 31.1 CE. El RD Llei 26/2021, va entrar en vigor el 10 de novembre de 2021, és a dir, amb anterioritat a la data d'efectivitat de la pròpia STC 182/2021, que va ser publicada al BOE de 25 de novembre de 2021. La Sentència 182/2021 exclou de la seva aplicació las situacions consolidades en data 26 de octubre de 2021, data de dictat de la mateixa.

A la vista d'aquests antecedents i dels informes del Consell 216/17, de 13 de juliol de 2017, i 1416/21 de 15 de desembre de 2021, el Consell considera que la situació creada per la STC 182/2021 i la publicació del RD Llei 26/2021 *“és en certa manera semblant a la que es va produir després de la publicació de la STC 59/2017”*, a què es va referir l'informe del Consell 216/17 de 13 de juliol de 2017.

Les dues sentències esmentades van declarar inconstitucionals i nuls, si bé amb diferent abast, els preceptes reguladors del mètode de quantificació de la base imposable de l'IIVTNU, i en les dues sentències es va fer una crida al legislador ordinari perquè corregís aquesta situació.

Certament, la inconstitucionalitat declarada pel Tribunal a la STC 59/2017, a diferència de la declarada a la STC 182/2021, no era absoluta sinó parcial qualitativa, ja que els esmentats preceptes només eren inconstitucionals en la mesura que la seva aplicació podia determinar un resultat contrari al principi de la capacitat econòmica de l'art. 31.1 CE. I també és cert que com a conseqüència de la STC 59/2017 no hi va haver cap reacció del legislador ordinari, a diferència del que ha passat amb la STC 182/2021, que ha donat lloc al RDL 26/2021. Com també constitueix una diferència important que la STC 59/2017 no limités els seus efectes a les situacions no consolidades i que la STC 182/2021, per contra, igual que la 126/2019, sí que ho fes.

Però aquestes diferències importants no impedeixen que les situacions posteriors a aquestes sentències siguin paral·leles i molt semblants als efectes que aquí ens ocupen. En totes dues situacions hi ha un impost que no ha estat declarat inconstitucional, unes normes sobre la quantificació de les obligacions meritades per la realització del fet imposable afectades d'inconstitucionalitat, i un silenci del legislador ordinari. En el primer cas, respecte a les normes de quantificació parcialment inconstitucionals; en el segon, pel que fa a l'eficàcia retroactiva de les noves normes de quantificació.

Tot això origina que en les dues situacions, i no només en la primera, es produeixin sengles i no poc difícils problemes d'interpretació. Principalment, perquè en les dues situacions ens trobem amb obligacions tributàries meritades per la realització d'un fet imposable que en cap moment no ha estat declarat inconstitucional, i que,

per tant, estan pendents d'una quantificació que sigui adequada a la Constitució, sigui quin sigui el resultat. Això és, fins i tot si el mateix consisteix en la no tributació.

Simplificar el tema afirmant que només existia un problema d'interpretació jurídica en el moment posterior a la STC 59/2017, perquè només en aquell moment hi havia una normativa aplicable, encara que afectada d'inconstitucionalitat parcial, significa excloure arbitràriament de l'àmbit de la interpretació jurídica un dels seus objectes més rellevants i el primer que cal tenir en compte en tot procés d'interpretació i aplicació normativa, que és el de la determinació de la norma aplicable. Per cert, un dels problemes principals que planteja l'aplicació de les normes tributàries en tota la seva història. Un tema clàssic a la doctrina de la interpretació i aplicació de les normes tributàries, que és un sector de l'ordenament jurídic que es caracteritza especialment per una superposició contínua de normes i respecte del qual la CE de 1978 i la doctrina del TC ha afirmat amb rotunditat la seva absoluta normalitat. La determinació de la llei aplicable en el cas de les lleis tributàries, com en el cas de qualsevol altres lleis, està subjecta als límits que imposen els principis constitucionals, entre els quals no hi ha una prohibició específica de retroactivitat de les normes tributàries. I és evident que en el segon dels supòsits plantejats hi ha una normativa reguladora de la quantificació de l'impost amb la finalitat d'adequar-se al text constitucional l'aplicabilitat del qual ha de ser abordada i a la qual correspon donar resposta complerta l'hermenèutica jurídica, a través del procés corresponent interpretació.

Per tant, en tots dos casos es plantegen, en definitiva, sengles i estrictes problemes d'interpretació jurídica de no poca dificultat. Per fer front a dos problemes diferents, certament, i, per tant, amb finalitat diferent. Això és: en el primer cas, per tal d'integrar unes normes de quantificació parcialment inconstitucionals; en el segon, amb la finalitat de determinar quina és la normativa aplicable.

Però la situació dels operadors jurídics, dels aplicadors del dret, és en tots dos casos la mateixa.

Només cal recordar que amb motiu de la declaració d'inconstitucionalitat de la STC 59/2017, també un important nombre de jutjats i de tribunals superiors van considerar que, de facto, no hi havia normativa aplicable, i van adoptar l'anomenada tesi maximalista, que considerava d'impossible aplicació les normes sobre quantificació de l'IIVTNU fins que el legislador no adoptés la regulació que el TC li requeria.

També per aquesta raó el Consell Tributari, en el seu informe 216/17, de 13 de juliol de 2017, va recomanar en aquell moment la suspensió dels procediments en curs, en espera de normes o criteris que permetessin una aplicació constitucional dels preceptes relatius a la quantificació de l'impost.

L'esperada regulació per part del legislador ordinari que requeria la STC 59/2017 no es va produir aleshores i va donar lloc a una situació caòtica que es va prolongar en el temps. Va ser el Tribunal Suprem qui, en l'exercici de les funcions que li són pròpies, va establir els criteris per a l'aplicació constitucional de les normes afectades d'inconstitucionalitat parcial, realitzant una autèntica integració de les mateixes que va establir els paràmetres per a la determinació de l'existència d'un

increment de valor real amb base en la comparació dels valors en escriptura pública, entre d'altres, en la seva coneguda Sentència de 9 de juliol de 2018. Paràmetres que han estat recollits pel legislador ordinari en la posterior modificació de l'impost duta a terme pel RDL 26/2021, abans esmentat.

La sentència de 9 de juliol de 2018 del Tribunal Suprem va realitzar una interpretació constitucional de les normes de quantificació, a la llum dels pronunciaments del TC, per clarificar l'aplicació d'un impost el fet imposable del qual i el seu sistema de quantificació no havien estat declarats totalment inconstitucionals però l'aplicació constitucional de la qual no era possible si prèviament no s'establien els criteris per determinar en quins supòsits no existia una capacitat econòmica gravable o increment de valor real. Això és, el TS va fer una interpretació integradora d'unes normes de quantificació parcialment inconstitucionals, d'acord amb la CE i la doctrina del TC, que permetés l'aplicació constitucional de l'impost.

Aquesta necessitat d'aclarir l'aplicació d'un impost el fet imposable del qual no ha estat declarat inconstitucional es dona després de la STC 182/2021. Aquesta vegada, perquè el sistema de quantificació de l'impost que ha estat declarat totalment inconstitucional i expulsat de l'ordenament, ha estat modificat i ajustat al text constitucional per una norma posterior.

Igual que va passar amb la situació creada per la STC 59/2017 en relació amb el TRLRHL, la situació creada per la STC 182/2021 en relació amb el RD Llei 26/2021, exigeix una interpretació de l'ordenament jurídic conforme a la Constitució i a la doctrina del Tribunal Constitucional sobre l'IIVTNU. Sobre això, el Consell Tributari es pronuncia en els termes següents:

«Setè.- Així doncs, cal resumir els arguments que fonamenten les dues conclusions de l'Informe del Consell Tributari 1416/21, de 15 de desembre de 2021, abans esmentat, en els punts següents:

1. L'expulsió de l'ordenament jurídic dels preceptes del TRLRHL declarats inconstitucionals per la STC 182/2021 es va produir respecte a unes normes que ja havi- en estat derogades pel RD Llei 26/2021.

La data d'entrada en vigor del RD Llei 26/2021 que derogava aquests preceptes és anterior a la data de publicació de la STC 182/2021 que declarava la seva inconstitucionalitat, que és la que fixa l'inici de l'efectivitat de la Sentència segons l'article 38.1 de la LOTC. Per tant, la derogació dels esmentats preceptes es va produir abans que la Sentència del Tribunal Constitucional que els declarava inconstitucionals comencés a desplegar els seus efectes.

2. L'abast de l'expulsió de l'ordenament jurídic de les normes derogades ha estat fixat per la pròpia STC 182/2021:

- impedint l'exigibilitat d'aquest tribut local i imposant al legislador estatal el deure d'adaptar el règim legal de l'impost a l'article 31.1 CE (FJ 6 apartat A); i*
- limitant l'esmentat efecte a les situacions no consolidades a la data de dictar-se la sentència (apartat B del FJ6).*

Aquesta inexigibilitat no deriva de la impossibilitat de realitzar el fet imposable, la regulació del qual no ha estat afectada per la Sentència, com expressament assenyala el FJ 3 apartat D de la mateixa, sinó que deriva exclusivament de la impossibilitat de quantificar, de liquidar, les obligacions tributàries corresponents als fets impossibles realitzats sota la vigència de les normes sobre determinació de la base imposable que han estat expulsades de l'ordenament jurídic, com a conseqüència del "buit normatiu sobre la determinació de la base imposable" que genera l'expulsió de l'ordenament jurídic dels articles citats; el qual "impedeix la liquidació, la comprovació, la recaptació i la revisió d'aquest tribut". Raó per la qual, el deure de modificació o adaptació "del règim legal" d'aquest impost que la STC 182/2021 imposa al legislador estatal se céngeix a les exigències de l'art. 31.1 CE posades de manifest en tots els pronunciaments constitucionals "sobre els preceptes legals ara anul·lats".

3. Aquesta limitació dels efectes de la STC 182/2021 a la quantificació de determinades obligacions tributàries que realitza el FJ 6, situa aquestes obligacions en una situació de buit o d'anomia normativa, fins que es produeixi la norma reparadora de la inconstitucionalitat i nul·litat declarada per la sentència, que el mateix Tribunal Constitucional demana a la mateixa sentència.

4. El buit normatiu esmentat hagués afectat la quantificació de les obligacions tributàries meritades no consolidades "a la data de dictar-se la mateixa (sentència)", en els termes de l'apartat B del FJ 6 de la STC 182/2021; i a les obligacions tributàries que es meriten amb posterioritat a la data de dictat de la sentència i abans de l'entrada en vigor del nou Reial decret llei, en virtut de l'expressa prohibició de liquidació que estableix l'apartat A del mateix FJ 6 de la sentència. Però aquesta delimitació es realitza no sense precisar alhora que ha de ser el legislador estatal, i no el Tribunal Constitucional, "el que, en l'exercici de la seva llibertat de configuració normativa, dugui a terme les modificacions o adaptacions pertinents al règim legal de l'impost per adequar-lo a les exigències de l'art. 31.1 CE."

Es tracta per tant d'un buit normatiu cridat a desaparèixer en el moment que entri en vigor la nova norma demandada pel Tribunal Constitucional, sigui quina sigui l'opció concreta de política legislativa que el legislador estatal adopti en l'exercici de la seva llibertat de configuració normativa. Circumstància que ja s'ha produït a la data de publicació de la sentència, que és la data que determina l'inici dels efectes de la sentència. Això permet, al nostre parer, parlar d'inexistència de buit normatiu.

5. Atès que en la data de publicació i inici dels efectes de la STC 182/2021, ja ha entrat en vigor la nova normativa que l'Alt Tribunal demanda en aquesta, la possibilitat de quantificar o no les obligacions no consolidades a la data de dictat de la Sentència, meritades a l'empara de la normativa anterior, a què fa referència el seu FJ 6, depèn en tot cas de l'anàlisi que es faci de la nova normativa.

Per tant, no cal, en rigor, parlar d'existència de buit normatiu i d'inexistència de norma aplicable com a conseqüència de la STC 182/2021, ja que l'entrada en vigor del RD Llei 26/2021 abans de la publicació de la Sentència impedeix totes dues coses.

I això, amb independència de la conclusió a què es pogués arribar respecte a la possibilitat de quantificar les obligacions tributàries pendents a la data d'entrada en vigor

del RD Llei 26/2021, ja que aquesta qüestió depèn, exclusivament, d'allò que l'anàlisi tècnic jurídic del RD Llei determini. És una qüestió de pura hermenèutica jurídica.

6. Un cop conclòs que l'entrada en vigor de la nova regulació de l'impost demandada pel Tribunal Constitucional determina la inexistència d'anomia normativa respecte a les obligacions tributàries no consolidades d'acord amb el FJ 6 de la STC 182/2021, cal determinar quin és el règim legal de tals obligacions com a conseqüència de la nova regulació.

Concretament, cal determinar si la nova regulació estén la seva eficàcia a les obligacions meritades abans de la seva entrada en vigor, les quals, en conseqüència, haurien de ser liquidades, comprovades, recaptades i revisades d'acord amb el nou sistema de càlcul, d'acord amb els procediments tributaris que siguin aplicables. O si, per contra, la nova regulació del sistema de càlcul de l'impost no tindria aquesta eficàcia retroactiva, donant així lloc a una mena de condonació de les obligacions tributàries meritades però no consolidades en la data de dictat de la sentència, així com a les meritades entre la data en què es va dictar la sentència i la data d'entrada en vigor de la nova regulació.

7. Com s'ha dit, el FJ 6 de la STC 182/2021 es limita a impedir l'exigibilitat de l'impost d'acord amb els preceptes que declara nuls i inconstitucionals, alhora que requereix al legislador perquè reguli aquest buit normatiu de manera que s'adeqüi a l'article 31.1 CE, en l'exercici de la seva llibertat de configuració normativa. Per tant, no és la Sentència del Tribunal Constitucional sinó el legislador estatal que actuaria en compliment de la crida del Tribunal Constitucional per evitar la situació d'anomia normativa, qui ha de decidir si les obligacions no consolidades a la data de dictat de la sentència han de quedar o no exonerades de tota tributació.

Doncs bé, l'anàlisi normativa del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, de reforma parcial de l'IIVTNU, que, entre altres extrems, dona una nova regulació al sistema de determinació de la base imposable de l'IIVTNU per respondre al mandat de l'Alt Tribunal i complir el principi de capacitat econòmica, segons manifesta la seva exposició de motius i confirma la mera lectura de la seva part dispositiva, condueix indefectiblement a la conclusió que aquesta nova regulació té naturalesa retroactiva.

8. La naturalesa retroactiva del RD Llei 26/2021, no obstant la manca d'una disposició expressa sobre aquesta, i malgrat l'absència de la desitjable clàusula de dret intertemporal per a més garantia del principi de seguretat jurídica, es basa en les consideracions següents:

Primera: Resulta indubtable que la finalitat objectiva de la nova regulació, en vigor des del 10.11.2021, és evitar el buit normatiu sobre la determinació de la base imposable que produiria la publicació de la Sentència del Tribunal Constitucional, que va tenir lloc en data 25.11.2021. Un buit normatiu pro futur, però també un buit normatiu respecte a les obligacions tributàries meritades però no consolidades. L'absència de tributació efectiva de les obligacions esmentades després de l'entrada en vigor de la nova regulació donaria lloc a un incompliment parcial de la finalitat objectiva de la norma que estableix aquesta nova regulació. Això no té cap justificació des d'un punt de vista lògic i sistemàtic.

Segona: L'absència de disposició expressa, com es veurà, no impedeix la naturalesa retroactiva de les normes, segons doctrina consolidada que ha donat complerta interpretació al que disposa l'art. 2 del Codi civil, que l'article 10 de la LGT reproduceix literalment per negar el caràcter excepcional de les normes tributàries. Igual que succeeix amb l'absència de clàusules de regulació intertemporal o de derogació expressa.

Tercera: En cas que s'admetés que les obligacions tributàries meritades no consolidades resulten d'impossible liquidació i exigència després de l'entrada en vigor de la nova regulació, que adequa el règim legal de l'impost a les exigències posades de manifest pel Tribunal Constitucional, no només s'estaria produint un incompliment parcial de la finalitat objectiva de la norma, sinó que s'estaria concloent una exoneració de gravamen a determinats subjectes realitzadors del fet imposable que sempre ha estat vigent, que no té cap justificació.

Principalment perquè, com s'ha assenyalat, aquesta exoneració no resulta justificada per la STC 182/2021, que es limita a remetre al legislador estatal el règim legal de les obligacions tributàries no consolidades, en l'exercici de la llibertat de configuració normativa, sense cap altra precisió. És a dir, sigui quina sigui l'opció concreta de política legislativa que adopti el legislador estatal "en l'exercici de la seva llibertat de configuració normativa", i amb els únics límits que deriven del text constitucional, en especial, de la pròpia jurisprudència de l'Alt Tribunal respecte a la configuració d'aquest impost, en cas que el legislador decideixi conservar-lo. Límits que fan referència al compliment de l'article 31.1 de la CE i dels principis d'autonomia local i de suficiència financera dels ens locals dels articles 137, 140 i 142 CE.

La finalitat 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 manifesta l'exposició de motius del Reial decret llei, és lluny de justificar l'exoneració dels contribuents realitzadors d'un fet imposable que no ha estat declarat inconstitucional.

Quarta: Un Reial decret llei que s'aprova per donar resposta al mandat de la STC 182/2021, integrant la doctrina de les sentències 57/2017, 126/2019, difícilment pot exonerar de gravamen a contribuents realitzadors d'un fet imposable que en cap moment ha estat declarat inconstitucional, i respecte dels que no és possible al·legar expectativa legítima de cap dret.

Ans al contrari, les expectatives respecte a aquesta futura regulació de l'impost que demana la STC 182/2021, criden a una regulació retroactiva, com es desprèn, per exemple, de la STC 273/2000, de 15 de novembre que declara la constitucionalitat de una llei de convalidació retroactiva d'un reglament nul, i de les mateixes sentències del TC 116/2009, del 18 de maig, 146/2009, del 15 de juny, i 161/2009, del 29 de juny del 2009, sobre aplicació retroactiva de tarifes per serveis aeroportuaris que havien estat anul·lades per sentència ferma, en què la declaració d'inconstitucionalitat es fonamenta en l'absència d' "exigències qualificades d'interès comú"; crida a una regulació retroactiva que també es troba a la tradició constitucional europea (per totes, Sentència del BVerfG de 16 de novembre de 1965 (BVerfGE 19,

187) que estableix com a excepció a la prohibició general de retroactivitat autèntica desfavorable el supòsit d'una llei tributària que convalida una norma anterior nul·la). D'altra banda, això es posa de manifest així mateix en el vot particular a la pròpia STC 182/2021, a què es fa referència més endavant.

Cinquena: L'aplicació retroactiva de la nova regulació no vulnera sinó que atorga una major efectivitat al principi de capacitat econòmica en la mesura que sotmet de forma adequada a tributació efectiva fets imposables realitzats que, en cas contrari quedarien absents de gravamen, amb fallida a més del principi de generalitat.

Sisena: Finalment, com es veurà, l'aplicació retroactiva de la nova regulació, unifica el règim legal aplicable a totes les obligacions tributàries derivades de la realització d'un mateix fet imposable, per la qual cosa resulta la interpretació de la nova norma més ajustada al text constitucional i que millor dona compliment al principi d'interpretació conforme a la Constitució, al qual després es farà referència.

Vuitè.- El Tribunal Constitucional utilitza preferentment com a paràmetres per analitzar la constitucionalitat de les normes tributàries el grau d'afectació dels principis constitucionals de capacitat econòmica i de seguretat jurídica. En aquest cas, com hem dit, cap d'aquests principis no resulta afectat per l'aplicació retroactiva del RD Llei 26/2021.

En primer lloc, perquè l'aplicació retroactiva de la nova regulació de la base imposable de l'impost té lloc respecte a fets imposables que són manifestacions vàlides del principi de capacitat econòmica d'acord amb la jurisprudència constitucional. No hi ha, per tant, cap vulneració del principi de capacitat econòmica. Vulneració que sí que existiria en el cas de gravar-se manifestacions de capacitat econòmica fictícies o inexistents.

En segon lloc, perquè aquesta nova regulació s'adequa al "principi de capacitat econòmica com a criteri d'imposició", i per tant, "a la capacitat econòmica gravada per l'impost i demostrada pel contribuent", que el sistema anterior no respectava "per ser aliè a la realitat del mercat immobiliari i de la crisi econòmica" (FJ 5 de la STC 182/2021), establint un sistema de càlcul més favorable per al contribuent, en què el sistema objectiu de càlcul té caràcter opcional.

I en tercer lloc, perquè l'aplicació retroactiva de la nova regulació constitueix la resposta més àmplia i, per tant, la que proporciona més seguretat jurídica, al mandat efectuat per la STC 182/2021 al legislador davant la situació de buit normatiu que s'hauria produït per la Sentència.

Novè.- L'article 10 de la LGT, que regula l'àmbit d'aplicació temporal de les normes jurídic tributàries i trasllada a aquest darrer àmbit la regulació de l'article 2 del Codi Civil, disposa al número 2, paràgraf primer, 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."

Doncs bé, d'acord amb els termes emprats en aquest es desprèn que cap la retroactivitat sempre que així es "disposi", és a dir, sempre que el conjunt de normes els efectes de les quals es pretenen aplicar retroactivament així ho prevegi, deixant així aquesta tasca al propi legislador i sense que es reguli cap forma d'establir-los. La norma ho ha de preveure però aquesta previsió pot ser explícita o pot derivar-se així mateix de la seva pròpia regulació, és a dir, pot ser implícita. El terme "disposi" requereix previsió però no exigeix forma de fer-la. Així ho ha declarat el Tribunal Suprem a, entre altres, la sentència 905/2018, de 23 de maig de 2018, en el FJ2º del qual es 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)."

És a dir, mitjançant la interpretació de les noves normes, feta segons les regles generals de tota interpretació, es pot esbrinar si els efectes derivats de l'entrada en vigor d'un conjunt de normes són aplicables exclusivament a situacions futures o bé també ho són respecte de les ja existents. Per tant, amb la utilització de qualsevol instrument d'interpretació -literal, contextual, finalitat de la norma, etc.-, tal com disposa l'article 12 de la LGT, es pot concretar si la llei és retroactiva o no.

No obstant això, com ha assenyalat el mateix Tribunal Suprem a, entre d'altres, la Sentència 7358/2009, de 10 de setembre 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)."

Respecte de la primera qüestió, el Tribunal Suprem ha declarat en la Sentència 2226/2009, de 20 d'abril, FJ Tercer, que es requereix norma que estableixi la retroactivitat al assenyalar 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).”

Admetent així la retroactivitat de la llei no només quan es manifesti expressament en aquest sentit sinó també quan “se pueda deducir del sentido de la Ley, resultando patente el propósito del legislador”, (STS de 23-5-1989), propòsit que es presumeix en els supòsits enunciats a la sentència de 20-4-2009 esmentada, que recull una relació no exhaustiva sinó enunciativa de lleis amb efectes retroactius.

No hi ha, doncs, dubte sobre la possibilitat de retroactivitat implícita, assenyalant el mateix Tribunal Suprem situacions en què s’admet aquest tipus de retroactivitat entre les quals s’inclouen les “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 cas concret, es tracta de regular la contribució d’acord amb els principis constitucionals i només reconeixent caràcter retroactiu a les normes del RD Llei 26/2021 s’aconsegueix la plasmació dels mateixos i, en conseqüència, sempre d’acord amb la STC 182 /2021, de 26 d’octubre, l’aplicació general del deure de contribuir.

En efecte, com ja s’ha assenyalat el FJ6è de la sentència 182/2021, de 26 d’octubre, declara el seu abast i efectes disposant 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 mateix Tribunal Constitucional commina el legislador perquè adeqüi les normes reguladores de l’IIVTNU al deure de contribuir, en particular al principi de capacitat econòmica (FJ 5è i 6è), ja que només així es podrà exigir l’impost. És a dir, el fonamental és que es compleixi el deure de contribuir de manera que tots els seus titulars contribueixin d’acord amb la seva capacitat econòmica, per la qual cosa, realitzat el mandat constitucional en els termes proclamats a la sentència procedeix la tributació de tots els que es trobin en la situació establerta legalment.

En aquest sentit ja es va pronunciar el Consell Tributari a l’informe de data 15 de desembre de 2021 (expedient 1416/2021) amb els termes següents:

“Si s’afirmés que el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, no es pot aplicar perquè en el moment de la realització del fet imposable no estava en vigor i, a més, s’afirmés que no es pot aplicar la norma declarada inconstitucional, es produiria un resultat contrari a l’article 31.1 de la CE on s’estableix el deure de contribuir d’acord amb la capacitat econòmica. El valor normatiu de la CE exigeix tenir en compte el principi d’interpretació d’acord amb la Constitució de tot l’ordenament jurídic en el moment de la seva aplicació. Aquest principi que va ser proclamat des d’un primer moment pel TC -STC 4/1981, de 2 de febrer i 32/1981, de 30 de març de 1981- i incorporat explícitament a l’ordenament -article 5.1 de la LOPJ- significa que la interpretació d’una norma ha de respondre, acomodar el seu contingut als principis i preceptes de la Constitució. Les conseqüències del caràcter preceptiu d’aquesta manera d’interpretar totes les lleis de conformitat amb la Constitució es tradueixen en què la norma constitucional es converteix en el context necessari de totes i cadascuna de les lleis i els reglaments de l’ordenament a efectes de la seva interpretació i aplicació (STC 79/1991, de 15 d’abril de 1991) i que, a més, s’ha de tenir en compte no només en l’anomenada interpretació declarativa sinó també en la integrativa, és a dir, aquella que satisfà insuficiències dels textos legals (STC de 22 de desembre de 1988 i 20/1990, de 15 de febrer de 1990). No hi ha per tant una interpretació que conclogui amb un resultat contrari directament o indirectament amb els valors constitucionals (STC 20/1990, de 15 de febrer de 1990). De manera que es pot afirmar que les normes constitucionals són dominants davant de totes respecte a la concreció del sentit general de l’ordenament.

(.../...) El compliment del deure de contribuir, que de forma reiterada ha estat proclamat preferent pel mateix TC, requereix l’aplicació del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, perquè el contrari significaria precisament la fallida del propi deure. Aquesta conclusió es deriva així mateix del propi RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, en l’Exposició de Motius del qual, I paràgraf cinquè, es 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 es plasma la doctrina del TC declarada bàsicament en les Sentències 59/2017, d’11 de maig, 126/2019, de 31 d’octubre i 182/2021, de 26 d’octubre regulant els elements bàsics de l’IIVTNU per adaptar-los als principis constitucionals de l’article 31.1 CE en particular respecte de la base imposable sobre la que la pròpia Exposició de Motius del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre 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, paràgraf divuitè).

No hi ha, doncs, cap dubte sobre la finalitat d’aquesta norma que es dicta per donar compliment exacte a les normes constitucionals que justifiquen l’existència del deure de contribuir i que exigeixen, així mateix, el seu compliment efectiu en cadascuna de les situacions previstes concretament a l’ordenament jurídic. Sense

oblidar que en cap cas es produeix absència de norma aplicable precisament perquè per evitar-la i impedir situacions de buit normatiu que impedisin l'exigibilitat de l'impost es dicta el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, complint-se així a més d'altres preceptes constitucionals el previst a l'article 31.1 CE que constitueix el fonament de la contribució de tots d'acord amb la capacitat econòmica. En conseqüència, també del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, es dedueix la seva aplicabilitat.”

En definitiva, es tracta d'eliminar situacions passades contràries als fins constitucionals que és el que persegueix el conjunt de normes contingudes a l'esmentat Reial decret llei.

La finalitat de la norma i el context en què se situa permeten afirmar el seu caràcter retroactiu ja que, en definitiva, el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, no crea un nou tribut; la norma adapta el seu règim al mandat expressat pel Tribunal Constitucional a les Sentències 59/2017, 126/2019 i 182/2021, és a dir, adequa la base imposable de l'impost a la capacitat econòmica efectiva del contribuent, permetent la seva contribució al sosteniment de les despeses públiques d'acord amb aquella. Respecte d'aquesta qüestió, és convenient portar a col·lació el vot particular a la Sentència últimament esmentada, formulat pel magistrat el senyor Cándido Conde-Pumpido Tourón i al qual s'adhereix la magistrada la senyora María Luisa Balaguer Castejón, en el número set últim paràgraf del qual 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”.

Es reconeix així la possibilitat de l'aplicació retroactiva d'una norma tributària com a mecanisme de realització de la contribució constitucional al sosteniment de la despesa pública establerta a l'article 31.1 de la CE.

En efecte el que es persegueix és que el deure de contribuir s'adapti en cada cas a la capacitat econòmica manifestada, per la qual cosa no hi cap una contribució superior però tampoc sembla emparar una contribució que no sigui respectuosa amb aquesta mateixa capacitat, és a dir, que suposi absència de contribució. Doncs no seria concebible una situació en què, existint norma legal aplicable que respecta la doctrina del Tribunal Constitucional, s'ometés la seva aplicació, deixant al marge del deure de contribuir a determinats subjectes i infringint amb això el mandat del mateix Tribunal Constitucional.

Desè.- D'acord amb les consideracions realitzades en els fonaments jurídics anteriors, el Consell Tributari entén que l'Administració ha d'analitzar si s'ha realitzat el fet imposable de l'impost, és a dir, ha de determinar si ha existit o no increment de valor manifestat en la transmissió, de manera que, només quan es

constati la realització del fet imposable ha de procedir a la quantificació de la base imposable d'acord amb el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre.

En aquest cas concret, havent-se constatat a l'expedient la realització del fet imposable, s'ha de procedir a la quantificació del deute d'acord amb els procediments i mètodes regulats al RD Llei 26/2021, de 8 de novembre; i, si escau, quan així es derivi de la norma de quantificació, practicar la devolució de l'excés satisfet.»

Davant la controvèrsia existent a seu judicial, l'Ajuntament no va estimar oportú seguir la proposta del Consell Tributari.

1.2.- Revisió d'actes fermes a l'empara de la STC 59/2017

Al dictamen 1128/21 el Consell no admet a tràmit un recurs d'alçada per considerar que aquest ha estat interposat de forma extemporània i centra el seu dictamen en la fermesa dels actes administratius. Prèviament a la inadmissió s'aclareix que, si bé la mercantil interessada va presentar una sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació, aquesta ha de ser tractada com un recurs d'alçada interposat contra la liquidació de l'IIVTNU que li va ser notificada. Es remet a l'art. 115.2 de la Llei 39/2015 del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques que estableix que l'error o l'absència de la qualificació del recurs per part del recurrent no serà obstacle per a la seva tramitació, sempre que es dedueixi el seu vertader caràcter.

Seguidament el Consell, d'acord amb la interpretació realitzada pel Tribunal Suprem, analitza l'abast de la Sentència del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 en la que es declara la nul·litat total de l'article 110.4 del TRLRHL i els seus possibles efectes sobre els actes administratius que han adquirit fermesa.

Delimitada la interpretació que s'ha de fer d'aquesta sentència cal tenir en compte que la Llei reguladora de la jurisdicció contenciós administrativa, al seu article 73, disposa que les sentències fermes que anul·lin un precepte d'una disposició general no afectaran per si mateixes a l'eficàcia dels actes administratius fermes que l'hagin aplicat abans que l'anul·lació assoleixi efectes generals. De la mateixa manera, l'article 19.2 del TRLRHL es refereix a l'anul·lació per sentència judicial ferma del text d'una ordenança fiscal i dels seus efectes sobre els actes fermes. Es mantindran els actes fermes o consentits dictats a l'empara de l'ordenança que resulti posteriorment anul·lada o modificada. L'article 40 de la Llei Orgànica del Tribunal Constitucional, en aquest mateix sentit, estableix 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 recull la constant doctrina del Tribunal Constitucional en relació a les situacions jurídiques consolidades, entenent que les sentències declaratòries d'inconstitucionalitat de lleis no permeten revisar processos que ja han finalitzat mitjançant sentència amb força de cosa jutjada en les que s'hagin aplicat les lleis inconstitucionals. En aquest sentit, les sentències núm. 60/2015 de 18 de març de 2015, la núm. 140/2016 o la núm. 126/2019. Finalment el Consell conclou que:

“Sisè.- L’inici d’un procediment de revisió d’un acte dictat en matèria tributària que hagi posat fi a la via administrativa, regulat en la Llei general tributària, es constitueix com una potestat de l’Administració que es troba assentada sobre els principis del dret administratiu general. Aquesta potestat administrativa té una especial configuració ja que es dirigeix a situacions jurídiques establertes i, per tant, s’ha de realitzar necessàriament una adequada i cautelosa ponderació entre els principis bàsics de legalitat i de seguretat jurídica. Per això, existeixen importants límits o condicionants a aquesta, especialment, els motius que legitimen per a instar aquesta via revisora de caràcter administratiu, motius que constitueixen veritables causes taxades, amb enumeració exhaustiva que per la seva gravetat, motiven aquesta potestat excepcional, així ho ha entès de forma reiterada la jurisprudència.”

1.3.- Sol·licitud de devolució amb fonament en la declaració d’inconstitucionalitat STC 59/2017, d’11 de maig. Càlcul del termini de prescripció (actio nata)

En l’expedient 95/21 la persona interessada al·legava que el dret a sol·licitar la rectificació de l’autoliquidació presentada i la devolució de l’ingrés corresponent no es trobava prescrit en el moment de realitzar la petició, perquè al seu parer el càlcul del termini per a instar-la s’havia d’iniciar en el moment de dictar-se la STC 59/2017, d’11 de maig (*“actio nata”*).

Aquest plantejament a judici del Consell resulta improcedent. En el seu dictamen es citen i transcriuen diferents resolucions judicials així com el dictamen relatiu a l’expedient 93/21 per tal de concloure que el dret a sol·licitar la devolució d’ingressos indeguts prescriu als quatre anys, segons estableix l’article 66 de la LGT, termini que començarà a computar-se, segons l’article 67 de la mateixa llei, des del dia següent a la finalització del termini per a presentar l’autoliquidació:

“Doncs bé, tal i com recorda, entre altres, la Sentència de 14 d’abril de 2011 de la Secció Segona de la Sala Tercera del Tribunal Suprem (rec. cas. unificació de doctrina núm. 364/2007), amb cita d’altre de 25 de març de 2010, la sentència d’aquesta mateixa Secció i Sala del Tribunal Suprem de 18 de gener de 2005 (rec. cas. interès de llei núm. 26/2003), va fixar la següent doctrina legal: «El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regulaba 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», i aquesta mateixa sentència del Tribunal Suprem de 18 de gener de 2005, considera errònia la doctrina de la “actio nata” aplicada a la determinació del “dies a quo” per al càlcul del termini de prescripció del dret a la devolució d’ingressos indeguts, a conseqüència de la declaració d’inconstitucionalitat del “gravamen complementari”, és a dir, no considera correcte entendre 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), (...)»

2.1.- Inexistència d'increment de valor: prova del decrement de valor

A l'expedient 605/21 el Consell analitza un recurs en què la societat interessada demana la no subjecció a l'IIVTNU per no haver-se produït un increment de valor en la transmissió de l'immoble objecte del tribut. La particularitat d'aquest cas rau en la valoració de la prova realitzada atès que no consta a l'expedient prova suficient que acrediti que els valors consignats a les escriptures aportades no responen en realitat al seu valor o que aquests són falsos o simulats i, per tant, cal tenir-les en compte per a determinar si s'ha produït un increment de valor entre les dates d'adquisició i transmissió.

En aquest cas, a diferència d'allò que manté l'Ajuntament al seu informe, el Consell dictamina a favor del contribuent perquè “(...) la sentència núm. 28/2020, de data 3 de febrer de 2020, del Jutjat contenciós núm. 11 de Barcelona que cita l'IMH en el seu informe no contempla el mateix supòsit perquè en aquest expedient (a diferència d'aquell) no s'incorpora cap informe pericial per discutir-ne el valor i, per tant, la seva invocació no encaixa en el cas aquí analitzat.”

2.2- Transmissió de finca rústica

A l'expedient 165/22 la qüestió principal es centra en determinar si l'immoble objecte del tribut té naturalesa urbana o rústica, fet que determinarà si la seva transmissió està subjecte a l'IIVTNU. D'acord amb la Llei del cadastre immobiliari i la Llei d'urbanisme de Catalunya, s'entendrà per sòl de naturalesa urbana el classificat pel planejament urbanístic com a tal. En aquest cas, d'acord amb el planejament urbanístic, l'immoble objecte del tribut està classificat com a sòl urbà (clau 6co) i d'acord amb la informació continguda al Cadastre immobiliari, la finca està classificada com a urbana, tenint la construcció un ús destinat a habitatge.

No obstant això, el Consell, en el seu dictamen, resol a favor del contribuent i, això, perquè la qualificació urbanística actual està en vigor des del 12 de febrer de 2021, tal i com es desprèn de la seva publicació al DOGC núm. 8340, però quan es va meritjar l'impost, en data 13 de desembre de 2018, l'immoble no tenia aquesta qualificació urbanística.

3.- Exempcions: dació en pagament

En l'expedient 696/21 es va estudiar una petició d'exempció de l'IIVTNU per tractar-se de la seva aplicació a una dació en pagament per a cancel·lar un deute contret amb una entitat bancària. La qüestió de fons radica en determinar si l'immoble transmès era l'habitatge habitual de la persona interessada, entenent-se per tal aquell en què va estar empadronada de forma continuada durant els dos anys anteriors abans de la transmissió o des del moment de la seva adquisició si en fa menys. Al padró municipal d'habitants constava que hi va estar empadronada de forma intermitent en diferents períodes previs a la data de la transmissió de l'habitatge.

En aquest cas, el Consell Tributari valorant conjuntament tots els elements probatoris inclosos a l'expedient dictamina a favor de la persona interessada:

“D'aquests antecedents resulta indubtable que el bé embargat era l'habitatge habitual de la recurrent. El problema, però, resulta del fet que en els dos anys anteriors a l'adjudicació de la finca al banc, 31 de maig de 2017, hi resulta empadronada des del 31 de maig de 2015 al 28 de gener de 2016, i del 27 de març de 2017 al 31 de maig de 2017. Amb la particularitat de que, a partir d'aquesta data, hi continua empadronada fins el 24 de gener de 2019.

A l'expedient no s'explica aquesta situació de la recurrent, aquests intervals d'empadronament. Però es pot deduir la voluntat de no abandonar l'habitatge, especialment si es tenen en compte els diferents moments del procés d'execució de la hipoteca, com varen ser el despatxar l'execució, la celebració de la subhasta i, finalment, l'adjudicació; el que es confirma pel fet de que seguís empadronada quasi dos anys després de l'adjudicació de l'immoble al Banc (...).

Els dubtes que resulten de l'expedient administratiu entenem que s'han de resoldre tenint en compte la voluntat de la Llei, quan va establir la modificació de l'art.105 del TRLRHL: que estiguessin exempts de l'impost aquests supòsits en que la transmissió resulta de la dació en pagament de l'habitatge habitual pel deutor hipotecari. Del conjunt de l'expedient es desprèn que aquesta era la situació que es va produir el que obliga a l'estimació del recurs.”

4.- Prescripció: successors hereditaris i manca de representació per sol·licitar pròrroga per autoliquidar. Interrupció exclusiva del sol·licitant

En l'expedient 100/20 s'analitza un supòsit en què uns germans adquireixen per successió determinats immobles i un d'ells sol·licita la pròrroga de sis mesos del termini per presentar i pagar la corresponent autoliquidació de l'impost. En aquesta situació l'òrgan encarregat de la gestió de l'IIVTNU va entendre que aquesta sol·licitud havia produït la interrupció de la prescripció del termini per a liquidar respecte de tots els germans, també adquirents per herència, i que, per tant, l'Administració havia liquidat l'impost abans que es produís la prescripció.

El Consell Tributari va donar la raó als recurrents en atenció al fet que la literalitat de la instància presentada per sol·licitar la pròrroga no deixava cap dubte respecte que aquesta petició es va realitzar exclusivament en benefici d'un dels germans, el sol·licitant i, això, juntament amb la circumstància que l'herència hagués estat acceptada tant per ell com pels seus germans ara recurrents amb anterioritat a la data de presentació de la sol·licitud de pròrroga, reforçava el fet que aquell no actuava en representació dels germans ni tampoc d'una suposada herència jacent.

Per tant, en aquest cas es va estimar el recurs a l'entendre el Consell Tributari que s'havia produït la prescripció respecte als recurrents perquè el còmput de la prescripció no podia incloure el termini addicional de la pròrroga per practicar l'autoliquidació de l'impost.

5.1.- Improcedència de la impugnació de la provisió de constrenyiment amb fonament en l'absència d'increment de valor

En el dictamen emès en l'expedient 1222/21 el Consell va afirmar que no concorria cap dels motius d'oposició admissibles contra les provisions de constrenyiment i que recull l'article 167.3 de la LGT, en tant que els recurrents fonamentaven la seva oposició en el fet de no estar subjecta a l'impost la transmissió realitzada per absència d'increment de valor. Per tant, es va desestimar el recurs perquè no s'havien impugnat les liquidacions, que eren fermes per consentides e inatacables ja en aquell moment, amb obligació d'executar el seu contingut, sense que pogués ser utilitzat el recurs formulat contra els actes dictats en via executiva per reobrir terminis d'impugnació exhaurits i -en definitiva- atacar actes que eren fermes i consentits al no haver-se presentat el recurs en el termini corresponent.

En conclusió, el Consell va afirmar que *“no pot instrumentalitzar-se el procediment d'impugnació de les provisions de constrenyiment per a plantejar, de manera indirecta, la revisió d'uns actes administratius fermes com són les liquidacions dictades en el seu moment per la Inspecció Tributària municipal.”*

5.2.- Improcedència del recurs contra la via de constrenyiment per existir resolució judicial

A l'expedient 601/21 s'analitza un recurs interposat contra una provisió de constrenyiment en la que es posava en qüestió la liquidació de l'IIVTNU girada. El Consell va tenir en compte que en el seu dia el contribuent havia formulat una petició de no subjecció a l'IIVTNU que havia estat desestimada en última instància en via judicial, motiu pel qual, ja no corresponia qüestionar la provisió de constrenyiment en base a una pretesa no subjecció al tribut.

5.3.- Suspensió de la provisió de constrenyiment. Inaplicació de l'art.117.3 de la Llei de procediment administratiu

Al mateix expedient, la persona interessada també demanava que, seguint les previsions de la Llei 39/2015, en concret de l'art.117.3, es suspengués la provisió de constrenyiment perquè segons va manifestar la seva petició de suspensió no havia estat resolta per l'Ajuntament abans de dictar l'esmentada provisió.

El Consell Tributari desestima aquesta petició perquè, en primer lloc, constava a l'expedient que l'Administració sí que hi havia desestimat la seva petició i ho havia fet abans d'obrir la via de constrenyiment i, en segon lloc, per la supletorietat amb la que opera el dret administratiu general en l'àmbit tributari. Al respecte, el Consell Tributari va dir: *“A més, l'art.7.2 de la LGT estableix que “Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común”i, en aquest sentit, el número dos de la disposició adicional primera, de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques estableix que es regiran per la seva normativa específicament i supletòriament pel que disposa aquesta Llei: “a) Las actuaciones y los procedimientos de aplicación de los tributos en materia*

tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa”, per la qual cosa, la norma que invoca el recurrent per emparar la suspensió que al·lega no és aplicable directa als procediments tributaris i, per tant, no pot prevaldre davant les previsions establertes per la norma tributària (...)”

6.- Sancions

6.1.- Tipicitat

6.1.1.- Element objectiu de la infracció: inexistència de perjudici econòmic

En l'expedient 1261/21 el Consell Tributari analitza un supòsit en què es va sancionar la manca de presentació d'autoliquidació per l'IIVTNU. Val a dir que la transmissió s'havia produït amb anterioritat a la data en què es va dictar la STC 59/2017. Les escriptures d'adquisició i transmissió que en el seu moment van originar la liquidació de l'impost de la qual porta causa la sanció recorreguda reflectien que no s'havia produït increment de valor.

En aquest cas, el Consell entén que, malgrat que en la data de la transmissió estava vigent l'obligació de presentar la corresponent autoliquidació i que la recurrent va incomplir-la, la infracció comesa és de les denominades de resultat, és a dir, exigeix un dany que en aquest cas es concreta en la manca d'ingrés del deute tributari, vinculada a l'absència d'autoliquidació. Per la qual cosa, en tant la transmissió realitzada no va posar de manifest l'existència d'un increment de valor, segons es desprenia de les escriptures atorgades i tal i com va establir la jurisprudència del TC i del TS, s'havia de considerar que no existia deute tributari degut i que no s'havia completat el tipus infractor a què es vincula la sanció. Així, doncs, cabia donar la raó a la recurrent i afirmar que no havia realitzat la infracció tipificada en l'article 191.1 de la LGT, atès que en aquest cas la manca de presentació de l'autoliquidació i la manca d'ingrés en els terminis regulats al precepte citat no varen causar el dany exigint per la norma.

6.1.2.- L'obligació de remissió d'informació per part del Notari no eximeix a l'obligat del deure de declarar. Ocultació

En l'expedient 193/22 es va al·legar que no havia existit ocultació ja que segons queda acreditat en l'escriptura de transmissió les parts van requerir al Notari perquè comunicés l'operació realitzada al Servei de plusvàlues de l'Ajuntament, el qual per aquesta circumstància tindria coneixement de la transmissió.

Sobre aquest aspecte el Consell va recordar que aquesta circumstància no constitueix una eximent de culpabilitat, ja que la manifestació realitzada davant Notari en l'escriptura de transmissió i la posterior comunicació d'aquesta transmissió per part del Notari a l'Ajuntament, en cap cas supeix l'obligació tributària del contribuent de posar en coneixement de l'Administració la transmissió efectuada mitjançant la corresponent autoliquidació i realitzar el pagament de l'impost en el termini legalment establert. L'obligació tributària és del subjecte passiu de l'impost, no del Notari, i no existeix cap precepte que estableixi que amb la possible comunicació que pugui efectuar aquest funcionari s'eximeix al contribuent de les seves obligacions tributàries.

6.2.- Culpabilitat

6.2.1.- Manca de motivació de la culpabilitat

En el recurs analitzat en el dictamen 193/22 la interessada al·legava que la resolució que va imposar la sanció no va motivar la culpabilitat. Al respecte, el Consell va revisar la normativa actualment vigent i la jurisprudència relativa a la motivació dels actes administratius i va citar anteriors dictàmens del propi Consell on s'analitzava aquesta qüestió (expedients 352/16 i 325/15). Així, es cita el dictamen relatiu a aquest darrer expedient, on es deia:

“(…) En conseqüència, en supòsits com el que va donar lloc al present recurs serà suficient fonament i motivació la referència al precepte del qual deriva, de manera inequívoca, l'obligació de presentar l'autoliquidació dins d'un termini clarament establert i la constància, amb menys evidència, que aquesta obligació s'ha incomplert. Doncs l'incompliment de l'obligació d'autoliquidar per una persona, en plenitud de les facultats mentals implica, si més no, una negligència simple, generadora de culpabilitat, com abans va quedar exposat (…)”.

6.2.2- Exigibilitat de les sancions en el cas de regularització no espontània

En l'expedient 116/22 el contribuent plantejava la improcedència de la sanció afirmant que havia satisfet l'import de les liquidacions girades per la Inspecció i que no havia, per tant, quantitats deixades d'ingressar.

Al respecte, el Consell posa de manifest la improcedència d'aquest plantejament perquè per tal que es pugui estimar la inexistència de responsabilitat per regularització voluntària de la situació tributària, a l'empara dels arts. 179.3 de la LGT i 2 del RD 2063/2004, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament general del règim sancionador tributari, cal que aquesta regularització sigui espontània per part de l'obligat tributari. Aquesta circumstància no concorria en el cas analitzat, al ser les liquidacions satisfetes conseqüència d'un procediment de comprovació portat a terme perquè la recurrent no havia donat compliment a la seva obligació de presentar les autoliquidacions de l'IIVTNU meritat per la realització del fet imposable.

6.3.- Quantia de la sanció: reduccions

També en l'expedient 116/22 s'analitza en quins supòsits correspon aplicar les reduccions en les sancions legalment previstes.

Pel que fa a la reducció del 30 % contemplada en l'article 188.1.b) de la LGT per als supòsits de conformitat amb la liquidació, es reitera la posició mantinguda en els dictàmens relatius als expedients 263/17, de 24 de gener de 2018; 293/17, de 31 de gener de 2018; 21/18, de 18 d'abril de 2018; 50/18, de 12 de juny de 2018; i 307/21, de 8 de setembre de 2021. En tots aquests supòsits, en els quals els interessats no havien recorregut les liquidacions, el Consell ha proposat l'estimació parcial del recurs, afirmant que procedia la reducció de la quantia de la sanció en un 30%. En el concret supòsit analitzat, en el recurs d'alçada interposat contra la providència de constreyniment, el contribuent només va manifestar que l'im-

post ja s'havia satisfet, per la qual cosa el Consell entén que no s'impugnaven les liquidacions i que, per tant, corresponia aplicar la reducció que se sol·licitava.

Pel que fa a l'altra reducció normativament prevista del 40 % de la sanció, es conclou que no era d'aplicació al cas atès que no constava com exigeix l'article 188 de la LGT que la persona interessada hagués realitzat l'ingrés total de la sanció, ni tampoc que no hagués interposat recurs o reclamació contra la mateixa sanció, com demostrava la pròpia interposició del recurs d'alçada que es dictaminava.

6.4.- Procediment sancionador: falta de notificació de la sanció

En el dictamen de l'expedient 1279/21 es dona la raó al contribuent a l'apreciar que existeix una manca de notificació de les actuacions portades a terme i s'estima el recurs interposat contra la provisió de constrenyiment en un supòsit relatiu a una sanció per l'IIVTNU.

Dels antecedents que consten a l'expedient resultava que l'interessat, ja des de la presentació de la inicial sol·licitud voluntària (instància) dirigida a l'Institut Municipal d'Hisenda, va assenyalar a l'efecte de les notificacions pertinents un domicili en el Passeig de Gràcia de Barcelona. Aquest assenyalament havia estat recordat i repetit en totes les al·legacions que va presentar el recurrent. No obstant això, i segons constava en l'expedient, les successives notificacions practicades de les resolucions relatives a la proposta de liquidació, a l'expedient sancionador i a la via de constrenyiment, van ser notificades per l'Administració en un domicili diferent, rebutjant expressament el domicili a aquest efecte assenyalat reiteradament pel recurrent, sota l'argumentació de no *“concretar el nom de la persona a qui havien de dirigir-se les posteriors notificacions, com a representant del recurrent ni indicar tampoc si aquesta direcció de Barcelona, era la nova adreça de l'interessat.”*

Al respecte, el Consell entén que aquest motiu de desestimació no pot compartir-se i que les notificacions del present expedient han estat practicades incorrectament, no sent susceptibles de produir cap efecte, i afegeix: *“El domicili assenyalat pel recurrent per a la pràctica de les notificacions estava correctament determinat, sense resultar insuficient ni incomplet, perquè no és exigible que concreti les dades relatives a la possible persona destinatària ni si constitueix nova adreça de l'interessat, ja que en tal cas la pràctica de la notificació es realitzarà de conformitat amb el que es preveu en l'art. 111 de la Llei general tributària.”*

7.- Recursos: Recurs d'alçada contra resolució d'un recurs d'alçada. Inadmissibilitat

En l'expedient 735/21 s'havia formulat un recurs d'alçada contra una resolució de l'Ajuntament que havia desestimat una sol·licitud de no subjecció a l'impost. No constava a l'expedient que s'hagués interposat el corresponent recurs contenciós administratiu contra aquesta resolució, que era el que legalment corresponia en aquell moment i, per tant, l'acte administratiu era ferm i consentit. Al respecte, el Consell dictamina la inadmissió del recurs.

8.1.- Per admetre el recurs

En el dictamen 553/21 el Consell, abans d'entrar a analitzar les al·legacions formulades per la recurrent relatives a la inexistència d'increment de valor en la transmissió de l'immoble, revisa si el recurs ha estat interposat dins del termini legal. Com a conseqüència de la declaració de l'estat d'alarma del Reial decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel COVID-19, que va entrar en vigor el mateix dia de la seva publicació al BOE del 14 de març de 2020, es van anar adoptant amb posterioritat, diverses mesures que ampliaven o suspendien els terminis a l'àmbit tributari:

- l'article 33.7 del Reial decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-19 (publicació al BOE i entrada en vigor el 18 de març de 2020);
- posteriorment, l'article 53 del Reial decret llei 11/2020, de 31 de març, pel qual s'adopten mesures urgents complementàries a l'àmbit social i econòmic per fer front al COVID-19 (BOE d'1 d'abril i entrada en vigor el 2 d'abril de 2020), va regular la suspensió de terminis en l'àmbit tributari de les comunitats autònomes - i de les entitats locals i la disposició addicional vuitena d'aquest Reial decret llei 11/2020 regulava l'ampliació del termini per recórrer;
- i, finalment, la disposició addicional primera del Reial decret llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE de 22 d'abril i entrada en vigor l'endemà de la publicació), va regular l'extensió dels terminis de vigència de determinades disposicions tributàries del Reial decret llei 8/2020, de 17 de març, de mesures urgents extraordinàries per fer front a l'impacte econòmic i social del COVID-19, i del Reial decret llei 11/2020, de 31 de març, pel qual s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per fer front al COVID-19, establint: *"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 al día 30 de mayo de 2020."*

En el cas objecte del recurs, atès que la notificació del Gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda es va realitzar el dia 03/03/2020 el termini per interposar el recurs de reposició finalitzava el dia 03/04/2020 i el Consell va concloure:

" (...) En conseqüència, en el cas objecte del present recurs, en què la resolució esmentada havia estat notificada al contribuent el dia 03/03/2020, el termini per interposar recurs de reposició contra aquesta serà d'un mes a comptar de l'endemà hàbil posterior al 30 de maig del 2020, és a dir, un mes a comptar des de l'1 de juny del 2020 i, per tant, el recurs presentat el dia 6 d'abril del 2020 s'ha interposat dins el termini legalment establert."

8.2.- Per determinar la prescripció del dret de l'Administració per liquidar

L'expedient 1165/21 tracta de forma acumulada un recurs interposat contra una sanció tributària i la liquidació de l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys que va originar aquesta sanció. El recurrent va al·legar la prescripció del dret de l'Administració per a practicar la liquidació de l'impost que origina la sanció.

En aquest cas, per considerar el còmput de prescripció, el Consell Tributari va analitzar la normativa dictada durant el període de vigència de l'estat d'alarma declarat per fer front a la crisi sanitària originada per la pandèmia. El Reial Decret 463/2020 pel que es va declarar l'estat d'alarma va disposar a les seves disposicions addicionals tercera i quarta la suspensió dels terminis administratius i dels terminis de prescripció i caducitat mentre durés el període de vigència de l'estat d'alarma i, en el seu cas, de les pròrrogues que s'adoptessin. El RD 555/2020, de 5 de juny, va establir el dia 21 de juny de 2020 com a data final de l'última pròrroga i el RD 537/2020, de 22 de maig, amb data 4 de juny de 2020, va aixecar la suspensió dels terminis de prescripció i de caducitat.

En el cas analitzat la prescripció s'hauria produït el 18 de maig de 2020 però quan es va decretar l'estat d'alarma, el 14 de març de 2020, encara li restaven un total de 66 dies perquè s'hagués produït aquesta. Atès que la suspensió dels terminis de prescripció i caducitat va ser aixecada el 4 de juny de 2020, el termini de prescripció del dret de l'administració per a determinar el deute tributari meritat a conseqüència de la transmissió hereditària de l'immoble es va allargar fins el dia 8 d'agost de 2020. Com sigui que a l'expedient no constava cap actuació que hagués interromput el termini de prescripció, quan es va notificar la proposta de liquidació provisional del tribut, el 25 de novembre de 2020, ja havia transcorregut el termini legal de prescripció per girar la liquidació i, per tant, el Consell Tributari va estimar íntegrament el recurs presentat anul·lant així la liquidació i, consegüentment, la sanció imposada.

8.3.- Per rectificar l'autoliquidació

En el dictamen 73/22 s'analitza un recurs d'alçada en el que es demanava la devolució d'ingressos indeguts realitzats en pagament de l'IIVTNU per considerar que no s'havia produït un increment de valor. El Consell prèviament a l'anàlisi del contingut del recurs va revisar si havien transcorregut els 4 anys de prescripció del dret de la persona interessada per a demanar la devolució.

En el cas analitzat la sol·licitud es va presentar un cop transcorreguts els 4 anys de prescripció. Per això, a primera vista, es podia considerar que havia prescrit el dret a demanar la devolució dels imports ingressats i no procediria entrar en l'anàlisi de les qüestions de fons al·legades. No obstant això, la declaració de l'estat d'alarma per a fer front a la crisi sanitària originada pel Covid-19 va alterar aquest còmput.

En aquest cas la contribuent va presentar l'autoliquidació i va realitzar el pagament el 18 de juliol de 2016. El seu dret a sol·licitar la devolució dels imports pagats hauria prescrit 18 de juliol de 2020. Quan va quedar suspès el termini de prescripció, el 14/03/2020, encara mancaven un total de 127 per a que finís aquest

termini. Així, des de que es va aixecar la suspensió del termini de prescripció, el dia 4 de juny de 2020, fins que la interessada va sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació, el dia 10/09/2020 únicament havien transcorregut 99 dies. Per això, el Consell conclou que, amb motiu de la suspensió establerta com a conseqüència de l'estat d'alarma, quan es va sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació no havia prescrit el dret a sol·licitar-la i procedia, en conseqüència, analitzar els motius de fons del recurs relatiu a la inexistència d'increment de valor en la transmissió de l'immoble.

Ordenança fiscal núm. 1.4. Impost sobre activitats econòmiques

Dels expedients analitzats pel Consell Tributari respecte de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), durant l'any 2022, s'han destacat els que a continuació se seleccionen en les següents matèries:

1.- Fet imposable

1.1.- Altes d'activitats econòmiques no declarades en els epígrafs proposats per l'Administració

1.1.1.- Serveis financers i comptables

En l'expedient 1400/21 s'estudia un recurs contra la liquidació tributària efectuada per la Inspecció municipal en relació a l'IAE.

La societat interessada al·lega que no correspon l'alta en l'epígraf 842 de les tarifes de l'IAE (serveis financers i comptables) ja que no exerceix aquesta activitat i que únicament realitza l'englobada en l'epígraf 841 (serveis jurídics). Considera que no existeixen proves contundents que acreditin l'exercici de les activitats de l'epígraf 842. Es demana l'anul·lació de les liquidacions de l'IAE practicades i, en conseqüència, també de la sanció tributària ja que no ha existit dol ni culpa per part de la mercantil.

Entrant en el fons de les qüestions al·legades cal tenir en compte el Reial decret 243/1995 pel que es dicten normes per a la gestió de l'IAE en el que s'estableix l'obligació de declarar la totalitat de les activitats exercides pel subjecte passiu, obligació que es concreta en el deure de presentar l'alta en la matrícula per cada activitat. Obligació que també es preveu al Reial decret legislatiu 1175/90 pel que s'aproven les tarifes i la instrucció de l'IAE i en el que es descriuen les activitats dels epígrafs 841 i 842. El primer es correspon amb els “serveis jurídics” i, el segon, amb “serveis financers i comptables”. Aquest grup compren la prestació dels serveis a les empreses i organismes de comptabilitat, tenidoria de llibres, censura de comptes, auditoria, matèria fiscal, econòmica i financera i d'altres serveis independents d'assessoria fiscal i comptable. En aquest punt el Consell considera que correspon determinar si les activitats realitzades per la mercantil interessada poden ser encaixades dins d'aquests epígrafs i afirma:

“Doncs bé la dada de la lletra de la llei permet afirmar que el primer d'aquests, 841, inclou la subjecció a aquest de qualsevol tipus d'activitat que signifiqui serveis jurídics, de serveis que requereixin la interpretació i aplicació de normes jurídiques d'acord amb la metodologia pròpia del dret, és a dir, mitjançant l'aplicació de la ciència i la tècnica jurídiques. Així sembla desprendre's de la definició del Diccionari de la Llengua Espanyola (d'ara endavant DLE) que en l'accepció corresponent del terme “jurídico” assenyala que es tracta d'alguna cosa “Que atañe al derecho, o se ajusta a él”. Cal, doncs, l'aplicació de regles de dret. Per tant, tots els serveis jurídics, entesos en els termes exposats, siguin de qualsevol tipus i matèria, estan compresos en aquest epígraf perquè tots s'inclouen en la denominació legal “serveis jurídics”. En conseqüència, s'exclouen en aquests supòsits altres epígrafs en

què no es requereixi expressament l'aplicació de regles de dret, sense que a aquests efectes sigui rellevant la matèria sobre la qual recaigui l'activitat realitzada. És, doncs, la tipificació del terme jurídic el que atrau la subjecció a l'epígraf 841 de qualsevol activitat entesa en els termes assenyalats.

Per contra, l'epígraf 842 no inclou cap referència a l'àmbit jurídic relacionant-se amb serveis per a la realització dels quals no es requereix l'activitat estricta d'interpretació i aplicació de normes d'aquesta naturalesa i sense perjudici del coneixement previ que sigui convenient tenir sobre aquest. No es tracta de serveis jurídics sinó de serveis relatius a matèries que tot i ser objecte de regulació jurídica els seus mètodes de plantejament i resolució no requereixen una tasca estrictament jurídica en els termes assenyalats. La pròpia dicció de l'epígraf ho posa de manifest ja que en cap cas no es refereix a aquest quan especifica l'àmbit objectiu de la seva aplicació.”

Com a proves amb què qualificar l'activitat realitzada per la interessada a l'epígraf 842, consten a l'expedient, d'una banda, una pàgina web on es publiciten les matèries sobre les quals recau la mateixa i, de l'altra, els Estatuts que regeixen l'objecte i funcionament de la societat. Respecte de la primera prova, la pàgina web, el Consell entén que la mera existència d'un mitjà publicitari no significa que es realitzi una concreta activitat econòmica, sinó que es requereix que aquest s'exerceixi efectivament. Amb una sola prova no es pot constatar l'efectiva realització d'una prestació de serveis diferent de la declarada que es pugui englobar dins l'epígraf 842 de l'impost. D'acord amb el Real decret 135/2021 pel que s'aprova l'Estatut General de l'Advocacia Espanyola el Consell conclou que l'activitat de l'advocacia és una activitat de prestació de serveis jurídics que ha de ser englobada, des de la perspectiva de l'IAE, dins l'epígraf 841. De la publicitat de la web no es pot deduir la realització d'una altra activitat econòmica que es pugui incloure dins l'epígraf 842, no quedant provat aquest extrem a l'expedient.

Respecte de la segona prova consistent en els Estatuts de la societat el Consell assenyalava que: *“D'acord amb aquesta normativa la recurrent es constitueix en societat professional amb l'objecte de l'exercici en comú d'una activitat professional que es concreta a l'article tres dels seus Estatuts socials en els quals sota el títol de “Objecte social” es disposa 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”.*

D'aquesta norma estatutària el Consell dedueix que l'activitat recau sobre serveis directament relacionats amb el dret, és a dir, aquest últim es presta mitjançant l'exercici d'una activitat que implica necessàriament la utilització de la interpretació jurídica d'acord amb la tècnica i la metodologia pròpies del dret en els matei-

xos termes que els que es deriven del concepte “serveis jurídics” utilitzat a l'epígraf 841 transcrit. Per tant:

“L'activitat de l'advocacia que el mateix ordenament jurídic qualifica i defineix d'acord amb allò assenyalat com una activitat de prestació de serveis jurídics s'ha d'ubicar, des de la perspectiva de l'aplicació de l'IAE, en el tipus previst a l'epígraf 841 i, en aquest cas concret, de la publicitat reflectida a la pàgina web no es pot deduir la realització d'una activitat econòmica diferent de la tipificada en aquest darrer epígraf, és a dir, en què no es prestin aquests últims serveis, que pogués subsumir-se a l'epígraf 842 que, al marge de la possible coincidència material dels serveis prestats, no implica la funció jurídica. Només en cas de provar-se l'existència de realització d'un servei aliè totalment a l'activitat pròpiament jurídica seria possible l'aplicació així mateix de l'epígraf 842 de la literalitat del qual es dedueix la inexistència de relació amb l'àmbit jurídic.

De manera que, d'acord amb les proves obrants a l'expedient, cal concloure que no queda provat a l'expedient que la recurrent realitzi una activitat diferent de l'expressament declarada, serveis jurídics. En conseqüència, cal estimar les al·legacions de la recurrent.”

Per tot això, el Consell resol estimar en part el recurs en el sentit d'anul·lar les liquidacions de l'IAE corresponents a l'epígraf 842 i, conseqüentment, anul·lar la resolució sancionadora.

1.1.2.- Comercialització d'electricitat a consumidors

A l'expedient 1207/21 el Consell dictamina un recurs d'alçada l'objecte del qual recau sobre la classificació en els epígrafs de l'IAE de l'activitat de comercialització d'electricitat a consumidors. La mercantil interessada entén que és incorrecta l'alta en l'epígraf 659.9 de les tarifes de l'IAE en que ha estat inclosa per la Inspecció Municipal per la realització d'activitats de comercialització d'energia elèctrica. També al·lega que no disposa de local a la ciutat de Barcelona i que, per tant, no correspon l'alta en la matrícula de l'IAE de Barcelona. En conseqüència, demana l'anul·lació de la sanció tributaria derivada de les actuacions inspectores.

El Consell, després de ressaltar la controvèrsia jurídica existent sobre aquesta qüestió, es a dir, la classificació de l'activitat de comercialització d'electricitat a consumidors en relació amb els epígrafs de l'IAE, posa de manifest que a la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 es va preveure un nou epígraf concret i específic, el 151.6, per a la inclusió d'aquestes. En conseqüència considera que l'activitat de comercialització d'energia elèctrica no pot ser inclosa en l'epígraf 659.9 de les tarifes del impost sinó que, aquesta activitat realitzada abans de l'entrada en vigor de la citada Llei de pressupostos, ha de ser inclosa en l'epígraf 151.5 y que, la realitzada amb posterioritat, ho ha de ser a l'epígraf 151.6. Tot això sobre la base de la STS 659/2021, de 12 de maig 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 manera que el Consell dictamina: “Establert això i atès el fet que l’epígraf 151.5 permet l’alta per quota nacional i que no consta acreditat a l’expedient administratiu que la mercantil recurrent tingui local d’activitat a Barcelona, no és possible donar d’alta a aquesta mercantil per aquest mateix epígraf per quota municipal. Tot allò que s’ha exposat condueix necessàriament a anul·lar les liquidacions impugnades en concepte d’IAE.” Arriba, a més, a la mateixa conclusió anul·latòria respecte de la liquidació de la sanció tributària doncs considera que no es pot apreciar un element de culpabilitat en la mercantil interessada ja que, d’acord amb la Sentència del Tribunal Suprem de 12 de maig de 2021 i tenint en compte els dubtes jurídics que es plantejaven, la interpretació de la norma tributària realitzada per la societat interessada era raonable atesa la falta de suficient claredat i precisió de la norma. Per tot això, s’estima el recurs interposat.

1.2.- Comerç en hipermercats. Epígraf únic

A l’expedient 1019/21 el Consell desestima un recurs d’alçada interposat contra les liquidacions de l’IAE dels anys 2014 a 2019 practicades per la Inspecció municipal, en les que es considera que la mercantil realitza activitats comercials englobades únicament dins de l’epígraf 661.2 i no dins dels epígrafs que fins a la data havia declarat. La interessada al·lega que no realitza un comerç mixt o integrat d’una multiplicitat heterogènia d’articles sense que predominin uns sobre d’altres propi de l’epígraf 661, sinó que realitza la venda d’un tipus de producte, el de l’electrònica de consum i ús domèstic. Considera que l’element superfície no és suficient per a classificar-la dins el grup 661 com a comerç en hipermercats. El Consell parteix de la normativa reguladora de l’IAE en relació a la classificació i qualificació de les activitats gravades per l’impost i concretament en la descripció dels epígrafs del grup 661.2 que estableix:

“Comercio en hipermercados, entendiendo 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.”

Afegeix, a més, que la llei de Pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2021 ha inclòs un nou epígraf al grup 661 de les Tarifes per a les grans superfícies comercials que no es dediquen principalment a la roba o a l’alimentació i que, fins a la data no disposaven d’un epígraf propi, de tal manera que eren objecte d’un tractament similar a la resta de centres comercials dins del Grup 661 “comerç mixt integrat o en grans superfícies”. Així, amb efectes de l’u de gener de 2021, es crea l’epígraf 661.9.

Doncs bé, la recurrent al·lega, en primer lloc, que les activitats que desenvolupa han de ser englobades individualment en els epígrafs 653.2, 653.9, 659.2, 659.3,

659.4, 832.1, 849.9 i 973.1 ja que en el local de negoci es desenvolupen activitats totalment diferenciades unes de les altres, amb una clara preponderància en la venda d'un tipus de producte, el de l'electrònica de gran consum i ús domèstic, no existint l'heterogeneïtat de productes prevista a l'epígraf 661.2. Per contra, l'IMH considera que en la definició de l'epígraf 661.2 no es determina en cap moment quina és la proporció de productes de cada tipus que ha de ser comercialitzada, per a que aquesta activitat es consideri com a comerç mixt o integrat en hipermercats. I prossegueix assenyalant que, segons la documentació que consta a l'expedient i amb els informes tècnics inclosos en aquest últim, el local de negoci disposa d'una línia de 20 caixes de pagament i una superfície de 4.305,84 m² i que la mercantil:

«desenvolupa l'activitat de venda d'alta fidelitat, petit electrodomèstic, il·luminació i altres articles per a la llar (cafeteres i càpsules), accessoris per a vehicles relatius a ràdios i sistemes de navegació, estudis d'audició, televisió, videojocs, hardware informàtic (inclosos consumibles d'oficina i accessoris), àudio portàtil, fotografia (revelat i pel·lícules), compactes, cintes de música i pel·lícules de vídeo, gamma blanca i altres accessoris per a la llar, drons, sistemes de transport de dues rodes qualificats de mobilitat urbana (moto elèctrica, patinets elèctrics i segway) aparells mèdics i òptics i caixes de regal de viatges i altres.

A més, juntament amb la venda d'aquests productes ofereix serveis de finançament, transport, instal·lació, revelat, configuració i formació (amb un espai destinat o per a aquesta activitat) per a diversos productes de venda.

També es comercialitzen les conegudes càpsules de cafè de diferents marques com Nespresso, Dolce Gusto..., l'existència d'un punt de venda de beguda "Red Bull" i l'oferiment de cafè gratuït sota el lema "Et convidem a un cafè!".»

Igualment, s'indica que a la pàgina web de la interessada s'ofereix la venda a la botiga d'una ampla gama de productes i serveis totalment diferenciats entre si i allunyats de l'electrònica de consum. Per això l'IMH, sobre la base de l'article 3 del Codi de Comerç en el que es preveu la presumpció legal de l'exercici del comerç quan així s'anuncia, dedueix que la recurrent, en oferir als seus clients una àmplia, variada i heterogènia gamma de productes en què cap producte destaca o sobresurt de la resta ja que es tracta de productes totalment diferents, heterogenis i de característiques dispars en una gran superfície, conjuntament amb l'ampli ventall de serveis que no són inclosos als epígrafs al·legats, realitza una activitat comercial que s'enquadra dins de l'epígraf 661.2, comerços en hipermercat, entenent per tals aquells establiments, concreta el Consell, "que ofereixen principalment en autoservei un ampli assortiment de productes alimentaris i no alimentaris de gran venda, que disposen, normalment, d'estacionaments i posen a més a més diversos serveis a disposició dels clients. I cita sobre això dues sentències del TSJ de la C Valenciana i del TSJ d'Andalusia." Dedueix, així, l'IMH que queda acreditat a l'expedient que l'activitat comercial realitzada encaixa amb la definició d'hipermercat, en els termes assenyalats a la sentència del Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia, és a dir, "la interessada ofereix un ampli assortiment heterogeni de productes en règim d'autoservei, els quals s'ofereixen en prestatgeries homogènies no compartimentades, únicament classificades per raó del producte que exhibeixen."

En segon lloc, al·lega que l'element superfície no determina, per sí sol, la qualificació d'una activitat com a comerç mixt o integrat en grans superfícies. A aquests efectes, l'IMH considera que la inclusió en l'epígraf 661.2 no es fa exclusivament en base a l'element superfície de venda del local sinó també pels altres condicionaments descrits. No obstant això, l'element superfície sí que serveix per a excloure determinades activitats comercials realitzades en grans superfícies de venda de determinats epígrafs destinats a superfícies menors de venda. Així, argumenta que la normativa reguladora dels epígrafs de l'impost preveu que determinats epígrafs d'activitat estan orientats cap a comerços de petites dimensions, no incloent-hi a les superfícies comercials de grans dimensions. Per la qual cosa, l'esmentat Institut considera que: *“Per això, es pot concloure que la grandària de la superfície comercial no és l'únic paràmetre a tenir en compte per a incloure a la contribuent dins de l'epígraf 661.2, però sí per a excloure-la dels epígrafs 653.2, 653.9, 659.2, 659.3 i 659.4 al·legats, perquè aquests estan destinats als comerços de petites dimensions.”* En suport de la seva posició, fa esment de nombrosa jurisprudència com és la sentència núm. 176/2014 del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, (JUR\2014\117334), la Sentència de 19 de gener de 2000 del Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia (JUR\2000\218990) o la Sentència núm. 721/2000 del Tribunal Superior de Justícia d'Aragó, (JT\2001\289).

En tercer lloc, la interessada també al·lega que el grup d'epígrafs 661 respon a una estructura de negoci molt més amplia ja que, a més del servei d'aparcament gratuït, també inclou activitats de cafeteria, restaurant, perruqueria, preparació d'aliments... que no són desenvolupades i que alguns dels serveis per ella prestats tampoc poden ser encabits dins el grup 661. L'IMH contraposa que a la nota comú primera del grup 661 s'estableix que els subjectes passius de l'impost puguin prestar serveis annexos enumerats en una llista oberta, però que aquesta possibilitat no implica l'obligació de fer-ho, és una decisió potestativa de l'operador comercial que no altera la qualificació de l'activitat. Doncs bé, el Consell Tributari, tenint en compte l'anterior, manifesta que: *“La recent modificació de les tarifes de l'IAE en el sentit d'incorporar un nou epígraf 661.9 específicament dedicat al comerç especialitzat dins del grup 661 (comerç mixt o integrat en grans superfícies) de les Tarifes de l'Impost, es justifica al Preàmbul de la Llei de pressupostos generals de l'estat (LPGE) que ho introdueix com la concreció d'una activitat comercial que ja estava genèricament inclosa al Grup esmentat.*

Com ja s'ha assenyalat al FJ tercer, el preàmbul de la LPGE per al 2021 indica expressament 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”».

I procedeix a la seva descripció a l'article 67.5 de l'esmentada llei davant la qual el Consell afirma que la nova norma contribueix a aclarir gran part dels dubtes *“que plantejava l'adequada inclusió d'aquesta activitat comercial a les tarifes de l'impost i que ha donat lloc a una important litigiositat, amb resultats contradictoris als tribunals de justícia (per totes, STSJC de 27 de febrer del 2014 i SAN de 27 de*

juliol del 2020). Una conflictivitat en què, a més, les qüestions de fet exerceixen un paper decisiu, com declara en la seva resposta a la qüestió interpretativa plantejada, la STS núm. 580/2020 de 21 de maig, Rec. núm. 2767/2017, recaiguda en el recurs de cassació interposat per a unificació de doctrina”.

En aquest sentit entén que la modificació legislativa operada per la LPGE per al 2021 té dues conseqüències importants de caràcter interpretatiu. La primera es tradueix en què es resol la qüestió relativa a la pertinença o no del comerç especialitzat en grans superfícies al Grup 661 de les tarifes de l'impost, en sentit positiu. Solució que s'incardina a la doctrina jurisprudencial i administrativa favorable a la inclusió d'aquest comerç a l'esmentat Grup 661 i que suposa l'exclusió de la tributació d'aquest per un o diversos epígrafs de l'Agrupació 65 o altres (per totes, RTEAC de 25 de juny de 2019, RG 5682/2016; RTEAC d'1 de desembre de 2016, R. 08/10389/2016; STSJC de 9 de maig i 6 de juny de 2020, i la ja citada sentència núm. 386/2016 del Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia, Màlaga (Sala del Contenciós-Administratiu, Secció 3^a) de 22 febrer (JUR\2016\109509). La segona, que la descripció del comerç especialitzat en grans superfícies que realitza la nova norma implica la superació de les exigències d'heterogeneïtat i d'inclusió necessària de productes alimentaris entre els productes comercialitzats que, de vegades, han servit de base per rebutjar la inclusió d'aquest tipus de comerç a l'epígraf 661.2.

A aquests efectes declara que «Admesa la tributació al grup 661 del comerç especialitzat en grans superfícies, la seva adscripció a un dels tres epígrafs que integren aquest grup amb anterioritat a la reforma de la LPG per al 2021 s'ha de realitzar com indica la Regla 8^a de la Instrucció abans esmentada. Això és, atesa l'absència d'un epígraf o grup (n.c.o.p.) al Grup 661 de les tarifes de l'impost, s'ha de procedir provisionalment a la inclusió de l'activitat de referència “en el grup o epígraf corresponent a l'activitat a què per la seva naturalesa més s'assembla”, havent de tributar “per la quota assignada a aquesta”, per la qual cosa la qüestió se centra ara definitivament a determinar en cada cas concret quin dels tres epígrafs del grup 661 s'assembla més a l'activitat comercial portada a terme en una gran superfície. Amb independència del compliment exacte de totes i cadascuna de les característiques que componen la descripció de l'activitat desenvolupada a cada epígraf. Això és, sense que es pugui donar una rellevància decisiva a la no concurrència d'algun dels elements descriptius de l'activitat. Qüestió que haurà de ser valorada en cada cas, ja que, com ha dit reiteradament el TS, resulta pràcticament impossible que les tarifes de l'impost descriguin totes i cadascuna de les possibles modalitats de l'activitat econòmica que hi ha al món real.

En el cas que ens ocupa, la concreció que suposa el nou epígraf 661.9, elimina la rellevància per a la inclusió de les activitats comercials desenvolupades en grans superfícies dels condicionants d'absència de predomini d'una gamma de productes i de comercialització de productes alimentaris, que com s'ha dit, de vegades han fundat l'exclusió de l'epígraf 661.2 d'aquest tipus de comerç. Solució que, així mateix, s'alinea amb un dilatat i abundant corrent jurisprudencial, tal com reflecteix la STSJC de 9 de maig de 2020.

Eliminada aquesta dificultat, la ubicació correcta de l'activitat contemplada en aquest cas concret a l'epígraf 661.2 de les Tarifes de l'impost resulta de l'aplicació

del criteri de delimitació entre les activitats enquadrades en els diferents epígrafs del Grup 661 que així mateix estableix la jurisprudència esmentada. En particular, de l'aplicació del criteri de delimitació de les activitats a què es refereixen els epígrafs 661.2 i 661.1 que la citada sentència del TSJC de 9 de maig de 2020 declara en els termes següents:

“...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).”»

Per tot això, es conclou que és adequada a dret la ubicació de l'activitat desenvolupada per la recurrent a l'epígraf 661.2 de les tarifes de l'impost. Entén el Consell que a aquesta mateixa conclusió *“també s'arriba per la resposta a les al·legacions de la recurrent que es realitza als FJ anteriors i, en particular, als FJ cinquè a vuitè, tenint en compte que l'activitat desenvolupada per la recurrent es duu a terme a una gran superfície en règim principal d'autoservei, oferint un heterogeni i ampli assortiment de productes i serveis, alguns dels quals no són enquadrables a cap altre dels epígrafs de les tarifes de l'impost.”* Per la qual cosa es desestima el recurs.

1.3.- Realització de l'activitat econòmica. Matrícula

A l'expedient 296/22, el Consell dictamina de forma acumulada els diversos recursos d'alçada interposats contra les liquidacions de l'IAE i del preu públic de recollida de residus corresponents a l'exercici 2021. El recurrent al·lega que no exerceix activitat a l'immoble del C/ Dos de Maig motiu pel qual considera que procedeix la devolució dels imports abonats pels conceptes citats. Doncs bé, el Consell Tributari, després de referir la normativa reguladora de l'impost, aclareix que es gestiona a partir de la matrícula d'aquest, sent competència de l'Estat la seva formació i del municipi la gestió tributària. Es tracta per tant d'un supòsit de competències compartides el que suposa que l'Institut Municipal d'Hisenda, *“en la gestió tributària, ha aplicat la informació continguda en el Cens de l'IAE gestionat per l'Administració tributària estatal.”*

Igualment posa de manifest que *“els subjectes passius inclosos en la matrícula de l'impost estan obligats a presentar una declaració de baixa quan cessin en l'exercici d'una activitat, o de variació, en la qual han de comunicar les alteracions d'ordre físic, econòmic o jurídic separatament per a cada activitat, en el termini d'un mes des de la data en què es va produir el cessament de l'activitat o la variació”.* A partir d'això, considera que *“Si bé la societat interessada, al·lega que va deixar d'exercir l'activitat al domicili del C/ Dos de Maig..., no hi ha a l'expedient document que acrediti la presentació, per part de la recurrent, de la declaració de baixa de l'activitat (model 840) a efectes de compliment dels deures formals associats a l'aplicació de l'Impost. Així mateix, tampoc consta documentació procedent de la AEAT en la que s'acrediti la voluntat de la societat obligada, de posar en coneixement de l'Administració tributària de forma fefaent el cessament efectiu en*

l'exercici de l'activitat.” A més, assenyala que “la qüestió que ara s’analitza ha estat tractada en la sentència dictada pel Jutjat del Contenciós Administratiu núm. 8 de Barcelona de data 20 d’abril de 2022 i relativa a un recurs interposat per la pròpia entitat, on es diu al Fonament de dret segon:

«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 conseqüència, no procedeix la devolució de l’import abonat en concepte de l’impost sobre activitats econòmiques. Per la seva part, en relació al preu públic de residus, en el fonament jurídic segon de la sentència esmentada es 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”

Així, de conformitat amb aquesta sentència i amb la proposta de resolució de l’IMH, de data 26 de juny de 2021, que la pren en consideració, el Consell declara que les liquidacions dels exercicis 2020 i 2021 s’han d’anul·lar i, en conseqüència, cal regularitzar la situació tributària del preu públic de residus.

1.4.- Exercici d’activitat mitjançant agent vinculat

El Dictamen 67/22 del Consell Tributari examinà un problema específic relacionat amb el fet imposable i el subjecte passiu. L’Institut Municipal d’Hisenda va iniciar les actuacions de comprovació i de regularització de la situació tributària en relació amb el IAE per la realització d’activitats incloses en l’epígraf 831.1 (serveis de compra i venda i contractació de valors mobiliaris).

L’entitat afectada gaudia d’un box cedit gratuïtament a la Borsa de Barcelona, però va al·legar que no disposava d’empleats en el citat local i que havia abandonat tota activitat en el box. Tampoc hi disposava de mitjans materials, ja que eren

propietat de la Borsa de Barcelona. En definitiva, que no es produïa cap activitat sotmesa a l'impost.

Concretament, la societat recurrent va al·legar 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”*. Va al·legar, a més, que les persones que treballen en el Box no són els seus empleats, sinó agents financers regulats per la Llei del mercat de valors, als que va cedir el Box del que no és titular, sinó que en disposa per una concessió graciosa de la Borsa de Barcelona.

El Consell Tributari, en l'esmentat dictamen, va reproduir els preceptes aplicables del TRLRHL, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març. Concretament, va citar els següents articles: art. 78, sobre la naturalesa i el fet imposable de l'IAE; art. 79, sobre el concepte d'activitat econòmica; art. 80, sobre la prova de l'exercici de l'activitat econòmica gravada.

També va citar l'art. 3 del Codi de comerç, que diu el següent:

“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 aquest punt, el dictamen passa a examinar si ha de entendre's que en el Box de referència es realitza per la recurrent l'activitat gravada per l'impost i diu:

«Pel que fa al no exercici d'activitat econòmica i inexistència del fet imposable de l'IAE, la recurrent al·lega pel que fa al títol d'ocupació del local (box) que és un espai cedit gratuïtament per la Borsa de Barcelona per ser GGS SA membre de la mateixa.

El Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, en la seva regla 6^a preveu que als efectes de l'impost sobre activitats econòmiques, es consideren locals les edificacions, construccions i instal·lacions, així com les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzin per a qualsevol activitat empresarial o professional. Res no es diu del títol segons el qual es disposa del local (propietat, arrendament, cessió d'ús...), únicament s'exigeix que sigui utilitzat per a la realització d'activitats empresarials o professionals.

A la web de la Borsa de Barcelona figura com un dels serveis que es presten als seus membres, entre els quals hi ha GGS SA, el de parquet electrònic amb la descripció següent:

“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 cas que ara ens ocupa G pel fet de ser membre de la Borsa de Barcelona, i tal com ha quedat acreditat al procediment inspector, disposa d'un box de 134 m² equipat amb la més moderna tecnologia que pot ser utilitzat per a la realització d'activitats compra i venda i contractació de valors mobiliaris. La interessada, per tant, té a la seva disposició els recursos materials que pot ordenar pel seu compte per a l'exercici de les seves activitats, tal com la societat ha reconegut que ha efectuat fins al juliol de 2016.

Així mateix, a l'esmentat box, G disposa d'un rètol amb el seu nom, amb què es publicita. Per això, d'acord amb l'art. 3 del Codi de comerç, hi ha la presumpció legal de l'exercici habitual de la seva activitat.»

Respecte a les persones que treballen al box la recurrent al·lega que són persones amb les que no té cap relació laboral, sinó que són agents financers vinculats amb la societat per un contracte mercantil d'agents financers, d'acord amb el que disposa la Llei del mercat de valors.

Sobre aquest aspecte, el Consell Tributari diu el següent:

“La societat, respecte als senyors que figuren en el procediment inspector, afirma que no són empleats de G, no tenen cap relació laboral, sinó que són agents vinculats amb la societat per un contracte mercantil d'agents financers d'acord amb el que disposa la Llei del mercat de valors, i no comporta l'ordenació de recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

(...)

Com a argument per al·legar la no realització d'activitat subjecta a l'impost, la societat interessada cita la resolució de la consulta vinculant de la Direcció General de Tributs núm. V1745-08, que tracta un supòsit idèntic. La consulta fa referència a una entitat de crèdit pertanyent a un grup, dedicada fonamentalment a l'activitat de microcrèdits.

(...)

Doncs bé, el supòsit analitzat a la consulta és totalment diferent del dels agents vinculats regulats al Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors.

La situació jurídica dels agents vinculats a les societats d'inversió borsària no té res a veure amb la dels agents amb contracte d'agència i de prestació de serveis de gestió integral dels serveis bancaris, en què promouen i formalitzen pel seu compte

operacions, per exemple, de préstec i crèdits, gestionant i administrant les operacions formalitzades.”

A continuació el dictamen fa referència a la designació d'agents per les empreses de serveis i activitats d'inversió i cita l'art. 146 de la Llei del mercat de valors, l'apartat 2 del qual, diu:

“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.”

Ja en les seves conclusions, el dictamen diu el següent:

“En conclusió, els agents vinculats a la societat de valors no tenen res a veure amb les condicions i característiques dels agents de les entitats de crèdit, per la qual cosa la resolució de la consulta vinculant de la Direcció General de Tributs núm. VI745-08, resulta inaplicable al present supòsit.

En aquest punt, cal destacar que la Borsa de Barcelona només cedeix els locals (box) del parquet electrònic als seus membres, en aquest cas a GGS SA, i si ha permès que els agents vinculats utilitzin el box destinat a G és perquè actuen en el seu nom i representació, és a dir que la Borsa considera que qui realitza l'activitat és G, amb independència del tipus de relació que uneixi els agents amb la societat.

Cal tenir en compte que en els contractes signats entre la recurrent i els agents es desprèn clarament que aquests únicament poden comercialitzar productes financers de la interessada i que actuen seguint les normes de conducta previstes al Reglament intern de conducta, d'acord amb els procediments operatius, de control intern i comptables de G, havent d'utilitzar els impresos i la documentació que aquesta els faciliti així com ubicar la publicitat que G els proporcionï, no se'ls ha atorgat poders per realitzar pel seu compte les activitats típiques de la societat de valors.

Del contingut de la documentació esmentada i de la normativa detallada anteriorment es desprèn que G al local (box) de ... està ordenant per compte propi elements materials de producció i recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució dels seus béns o serveis, produint-se així el fet imposable de l'impost sobre activitats econòmiques regulat als articles 78 i 79 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. Disposicions que no exigeixen que els recursos materials o humans siguin recursos propis, situació només exigible en l'activitat d'arrendaments immobiliaris, sent l'element determinant per determinar que es desenvolupa una activitat subjecta a l'IAE, el que es faci una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans, com efectivament ha quedat acreditat al procediment inspector.”

Per tots aquests motius, el Consell Tributari va desestimar el recurs, considerant que s'havia produït el fet imposable. Solució diferent va tenir una altra al·legació del recurs referida a l'aplicació de l'estat d'alarma a conseqüència del Covid-19, el que s'examina en el següent apartat.

Un dels fets rellevants els darrers anys va ser la pandèmia Covid 19. Aquest fet va tenir una incidència important en el conjunt d'activitats sotmeses a l'IAE. Alguns subjectes passius del tribut que es van veure afectats, van sol·licitar a l'Administració tributària municipal que els eximís del seu pagament ja que no havien pogut exercir normalment les activitats sotmeses a l'esmentat impost.

Els recursos interposats contra l'aplicació del tribut contenien fonamentacions jurídiques similars, basades en diferents disposicions i les seves interpretacions, el que va ser objecte d'estudi per part del Consell Tributari.

En els diferents dictàmens elaborats pel Consell Tributari els problemes objecte del seu examen varen ser els següents: naturalesa de l'IAE; possible aplicació de les Regles 14 i 15 de la Instrucció de l'IAE; disposicions aplicables relatives a la pandèmia del Covid 19.

Exposarem separatament les conclusions del Consell en cadascun d'aquests problemes.

a) Una de les al·legacions reiterades pels recurrents és la de que la pandèmia els hi ha causat perjudicis econòmics importants, fins i tot pèrdues, pel que consideren que se'ls hauria d'eximir del pagament del tribut o declarar que estan exempts. El Consell Tributari ha analitzat aquest problema en els dictàmens 822/21, 1030/21 i 69/22, entre d'altres, i ha establert el següent:

“En aquest punt, i al fil de les al·legacions que planteja la recurrent, és oportú portar a col·lació la naturalesa de l'IAE, com tribut directe de caràcter real, i cal indicar que, si es permet la síntesi, de manera molt resumida, un impost directe grava la riquesa en si mateixa i, en contraposició, un impost indirecte grava l'ús d'aquesta riquesa. El caràcter real d'aquest impost directe determina que sigui objectiu, que no es tingui en compte les circumstàncies personals del contribuent a l'hora de gravar aquesta riquesa, ja que aquesta capacitat econòmica es materialitza en una cosa, en aquest cas, el mer exercici, territori nacional, d'activitats empresarials, professionals o artístiques, s'exerceixin o no en un local determinat i es trobin o no especificades a les tarifes de l'impost.

Per tant, el que transcendeix aquí és el mer exercici d'aquesta activitat i per això és irrellevant l'habitualitat o continuïtat amb què es desenvolupi l'activitat econòmica gravada per l'impost, cosa que demostra que el legislador hagi optat per configurar el càlcul del fet imposable en base a paràmetres constituïts per elements fixos de mesura de capacitats productives, i no en funció dels rendiments reals derivats de l'exercici de l'activitat, per la qual cosa el càlcul es manté inalterable fins i tot en aquells casos en què l'exercici de l'activitat no s'hagi pogut desenvolupar amb normalitat durant un període impositiu determinat.

Ja la sentència del Tribunal Constitucional 193/2004 destaca que l'IAE pretén gravar la capacitat econòmica que es concreta en la riquesa potencial posada de manifest per l'exercici d'una activitat econòmica en un determinat període tem-

poral, que, en principi, coincideix amb l'any natural, de manera que les quotes tributàries derivades d'aplicar les tarifes de l'impost s'exigeixen en funció de la potencial riquesa que el legislador atribueix a l'exercici d'una activitat econòmica durant un any natural.

(...)

En definitiva, llevat de previsió expressa, per a l'aplicació d'aquest tribut no s'atenen els eventuais beneficis que produeixi l'activitat gravada o que s'exerceixi amb més o menys intensitat, ja que com ja ha quedat exposat el precepte legal definidor de l'impost sobre activitats econòmiques es refereix al «mer exercici» de l'activitat gravada, sense que hi sigui consubstancial la finalitat de lucre entesa com a propòsit d'obtenir un benefici dinerari.”

No es considera, per tant, que els possibles perjudicis causats per la pandèmia, independentment de qualsevol altre consideració, puguin tenir incidència sobre el tribut.

b) Un altre dels motius en que es fonamentaven les sol·licituds de no subjecció o d'exempció del tribut era el contingut de les Regles 14a i 15a de la Instrucció de l'IAE.

La Regla 14a estableix que en determinats supòsits en que la indústria deixi de funcionar per causes sobrevingudes, com poden ser incendis, averies, interdicció judicial, etc., podrà obtenir la rebaixa de la part proporcional de la quota, segons el temps que la indústria hagués deixat de funcionar. Per la seva part, la Regla 15ª disposa 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*”.

Respecte a la Regla 14a, el Consell Tributari, en els seus dictàmens 822/21 i 1030/21, entre d'altres, ha senyalat que sens perjudici de que la reducció a que es refereix l'esmentada Regla només és aplicable a aquelles activitats que tenen el seu encaix dins de la classificació de les activitats industrials, “*l'Ajuntament no pot adoptar una mesura que per estar ancorada a la matrícula de l'impost és competència de l'Administració de l'Estat*”. I respecte a l'aplicació de la Regla 15a, el Consell ha establert: “*I el mateix cal afirmar del règim de tributació per quota zero a què es refereix la Regla 15a de la Instrucció de l'impost, al número 2 del qual al·ludeix la recurrent, ja que és l'Administració de l'Estat la que podrà declarar aquesta tributació per quota zero...*”.

c) El Reial decret 463/2020, de 14 de març va declarar l'estat d'alarma amb motiu de la pandèmia. El seu art. 10 establí les “*Medidas de contención en el ámbito de la actividad comercial, equipamientos culturales, establecimientos y actividades recreativas, actividades de hostelería y restauración y otras adicionales*”. El que es disposava en aquesta norma era, en definitiva, la prohibició de l'exercici de determinades activitats, normalment aquelles que estaven obertes al públic, exceptuant les que es consideraven vitalment imprescindibles. En principi, la prohibició es va disposar per quinze dies, encara que posteriorment es varen anar establint successives pròrrogues.

Algunes activitats, en canvi, es van autoritzar expressament. El dictamen del Consell Tributari 1/22, per exemple, va citar l'Ordre TMA (Ministeri de Transports, Mobilitat i Agenda Urbana), que a l'empara de la facultat que li havia atorgat l'esmentat Reial decret 463/2020, en els seus arts. 4 i 14, va permetre l'apertura de tallers de reparació i manteniment de vehicles. Per tant, es va desestimar el recurs d'una empresa que exercia aquestes activitats contra la denegació de que li fos reduïda la quota del tribut.

El Consell Tributari va analitzar l'aplicació de l'esmentat Reial decret, entre d'altres, en els dictàmens 822/21, 1030/21 i 69/22.

El Reial decret va ser declarat inconstitucional per la Sentència del Tribunal Constitucional de 14 de juliol de 2021 (STC 148/2021). A aquest respecte, el Consell Tributari va dictaminar que *“aquesta declaració no afecta aquest supòsit, ja que les mesures contingudes en el text normatiu esmentat van ser executades, sens perjudici que posteriorment se'n declarés la inconstitucionalitat.”*

En els citats dictàmens, el Consell Tributari es va pronunciar en el sentit dels arguments utilitzats per la Sentència núm. 273/2021 del Jutjat Contenciós núm. 3 d'Alacant. Diu aquesta Sentència:

“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.”

Continua el Consell:

“Concorre, per tant, una situació d'inexistència durant una part del període impositiu, que coincideix amb l'any natural ex art. 89 del TRLRHL, del pressupost de fet, del substrat fàctic - la facultat d'exercir l'activitat que justifica l'obligació tributària -. Hi ha una situació sobrevinguda que es produeix durant el període impositiu que interfereix en el pressupost de la imposició, pressupost que justifica el pagament del tribut, i l'exclou. Per tant, si no hi ha possibilitat de desenvolupar l'activitat, per estar prohibida, no s'ha pogut donar la situació fàctica que empara la tributació i, en conseqüència, ha d'estimar-se el recurs en allò que es refereix al període de temps en què aquesta prohibició va estar vigent, és a dir, pel nombre de dies en què va estar vigent la prohibició. Això deriva clarament de la naturalesa de l'IAE, perquè si aquest grava el “mer exercici” de l'activitat ha d'existir, almenys, la possibilitat de desenvolupar-la, circumstància que no concorre quan hi ha una prohibició normativa que impedeix aquest desenvolupament i fa que no arribi a materialitzar-se el supòsit de fet que origina el naixement de l'obligació tributària.

I dit l'anterior, en canvi, no pot admetre's de cap manera la falta de pressupost fàctic justificatiu de la imposició durant aquells períodes de temps en què l'activitat

no va estar prohibida i va poder dur-se a terme, amb independència de si efectivament es va realitzar o no, i això encara que el seu compliment estigués sotmès a limitacions imposades normativament, ni tampoc durant el temps en què l'activitat no es va reprendre per decisió del subjecte passiu en atenció a les circumstàncies econòmiques, socials, o de qualsevol altra índole que haguessin pogut existir i que el contribuent hagi pres en consideració. L'anterior resulta de la mateixa naturalesa del tribut, tractada a l'inici de la present resolució, i de la configuració normativa i jurisprudencial que s'ha efectuat del fet imposable de l'IAE i de les notes que es prediquen de la seva realització, ja que aixecada l'obligació de tancament l'exercici de l'activitat és possible i la realització del fet imposable torna a produir plens efectes amb total normalitat.”

El Consell Tributari, fruit d'aquestes consideracions, va estimar els recursos en el sentit de declarar la improcedència d'aplicar l'IAE durant el període de temps en que va estar prohibida la realització de l'activitat desenvolupada.

2.- Exempcions

2.1.- Per inici d'activitat. Improcedència per canvi d'epígraf

Al dictamen 179/22 el Consell resol un recurs en el que la interessada al·lega la falta d'aplicació de l'exempció a l'impost per inici d'activitat. Al respecte es cita l'article 82.1.b) del TRLRHL en el que s'estableix que els subjectes passius que iniciïn la seva activitat estaran exempts durant els dos primers períodes impositius. Doncs bé, el Consell recorda que: *“L'exclusió de l'exempció no només abasta supòsits de reinici o successió empresarial, sinó que també s'estén a altres supòsits, com passa en el cas d'un canvi d'epígraf per modificacions normatives, per canvi de tipus de quota o per obertura d'un nou local per realitzar la mateixa activitat que es realitzava en un altre local, entre altres casos (AEAT 28-4-03). Partint de la premissa que l'exempció es concep com a estímul a la creació de noves empreses, l'alta de la recurrent en un epígraf d'activitat més adequat a l'activitat que ja exercia i exerceix la interessada, en virtut d'una regularització tributària portada a terme per la Inspecció Municipal d'Hisenda, no pot ser aplicada perquè és contrària a la Llei, ja que no hi ha inici de nova activitat”*. Per això es desestima aquesta al·legació.

2.2.- Xifra de negoci reconeguda per l'AEAT

El Consell Tributari, a l'expedient 1171/21, dictamina un recurs d'alçada interposat contra la resolució desestimatòria de la sol·licitud d'exempció de les quotes de l'Impost sobre activitats econòmiques dels exercicis 2017 a 2020 sobre la base de la regulació prevista a l'article 82.1.c) del TRLRHL que determina que els subjectes passius de l'Impost sobre societats que tinguin un import net de la xifra de negocis inferior a 1.000.000 euros estan exempts del pagament de l'IAE. Doncs bé, al FJ Tercer del dictamen es declara que:

“La matrícula de l'impost es regula a l'article 91 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. La formació d'aquesta, la qualificació de les activitats

econòmiques, l'assenyalament de les quotes corresponents i, en general la gestió censal del tribut es durà a terme per l'administració tributària de l'Estat. En canvi, la liquidació, la recaptació i la revisió dels actes dictats en via de gestió tributària la realitzaran els Ajuntaments, que comprendrà, entre altres funcions, la concessió i la denegació d'exempcions i bonificacions.(...). D'acord amb la normativa exposada, a Barcelona l'impost es gestiona a partir de la matrícula d'aquest, competència de l'Administració tributària de l'Estat la formació de la matrícula, mentre que correspon a l'Ajuntament de Barcelona la seva gestió tributària.”

El Consell, d'acord amb la regulació anterior estima en part el recurs presentat sobre la base de la prova documental incorporada a l'expedient, i aportada per l'interessat, en virtut de la qual es reconeix expressament per l'AEAT, mitjançant les corresponents resolucions, que l'obligat tributari en els períodes impositius de 2017-2019, epígraf 845, relatiu a “*explotació electrònica per tercers*”, va tenir un import de la xifra de negoci inferior al què s'ha fet referència. En conseqüència el Consell declara, FJ Quart, que “*Procedeix per aquest motiu, tornar a la recurrent els ingressos pagats per l'impost i epígraf 845, dels anys 2017 a 2019 esmentats*”. Per contra, denega el reconeixement de l'exempció del període 2020 en constar que a “*les bases de dades de l'Agència tributària, i tal com s'ha dit anteriorment, l'import de la xifra de negocis de 2020 ha estat de 1.037.642 euros, per això no està exempta de l'impost*”.

3.- Bonificacions. Increment de plantilla. Sol·licitud extemporània

A l'expedient 56/21 el Consell desestima un recurs interposat contra la resolució del gerent de l'IMH en la que no es reconeix la bonificació a l'IAE per increment de la plantilla de treballadors amb contracte indefinit respecte de l'exercici anterior. El motiu de la denegació va ser que la petició de la bonificació es va fer de forma extemporània. L'Ordenança reguladora de l'IAE estableix que la sol·licitud s'ha de presentar abans del 31 de maig del període impositiu per al qual es demana la bonificació. La interessada al·lega que va iniciar la tramitació de la sol·licitud a través del telèfon 010 i que, tal i com se li va informar, va enviar, dins de termini, la instància amb la sol·licitud i la documentació acreditativa dels requisits per correu ordinari fent servir el sobre franquejat que se li va adjuntar. Concretament exposa que ho va fer el 23/05/2017. No obstant, de la informació continguda a les bases de dades municipals, la sol·licitud va tenir entrada al Registre General el dia 1/06/2017, és a dir amb posterioritat al 31 de maig del mateix any i, per tant, va ser extemporània.

Doncs bé, el Consell, atenent a la normativa reguladora de les sol·licituds prevista a la Llei 39/2015 del procediment administratiu comú de les administracions públiques, considera que: “*D'acord amb la normativa exposada, la trucada que la recurrent va fer al telèfon 010 no pot considerar-se com a sol·licitud de la bonificació doncs no compleix tots i cadascun dels requisits previstos a la llei per a iniciar un procediment a instància de part. Dels requisits previstos a la llei manca, entre d'altres, la signatura de la sol·licitud.*” De la mateixa manera, després de mencionar la normativa reguladora del registre electrònic general de les administracions públiques, declara que: “*L'Institut Municipal d'Hisenda quan va rebre la instància amb la sol·licitud de la bonificació va anotar el dia i hora de la recepció en el registre*

general. Atès que la interessada la va remetre per correu ordinari en sobre tancat, no es pot tenir en compte altra data de recepció de la instància que la del dia en que el sobre es va rebre a l'Ajuntament de Barcelona, és a dir l'u de juny de 2017."

En efecte, el procediment establert reglamentàriament per a presentar els documents a les oficines de correus es preveu a l'article 31 del Reial decret 1829/1999, de 3 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament que regula la prestació dels serveis postals. Així, es disposa, d'una banda, que les sol·licituds s'han de presentar en un sobre obert amb la finalitat que a la capçalera del primer full del document es facin constar, amb claredat, el nom de l'oficina, el seu emplaçament, i la data, l'hora i el minut de l'admissió. D'altra banda, el mateix remitent tancarà el sobre i se li entregarà el resguard d'admissió. Els enviaments que segueixin aquestes formalitats es consideren degudament presentats als efectes de la Llei 39/2015. Per això, amb suport en la STS de 5 d'abril de 2006 dictada en el recurs de cassació 7347/2002 (RJ/2006/1974), es recorda que:

"... quan la recurrent va presentar la sol·licitud en sobre tancat a l'oficina de correus i la va remetre a l'Ajuntament de Barcelona mitjançant correu ordinari no es pot considerar que la instància s'hagi presentat mitjançant correu administratiu en el que consti la data, l'oficina i la data de presentació de la documentació. No es compleixen els requisits necessaris per a que quedi constància fefaent de la data en la que es va remetre la sol·licitud de la bonificació a través de les oficines de correus." Es desestima, en conseqüència, el recurs.

4.- Recaptació. Provisió de constrenyiment

4.1.- Pèrdua sobrevinguda de l'objecte

A l'expedient 621/21 el Consell revisa un recurs d'alçada interposat contra dues provisions de constrenyiment en les que es reclama el pagament del rebut de l'IAE i del preu públic de recollida de residus comercials de l'exercici 2019.

En aquest cas, tenint en compte la informació continguda a l'expedient, de la que es desprèn que els deutes de l'IAE i del preu públic dels que es requereix el seu pagament han estat anul·lats per l'IMH, el Consell declara la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del recurs interposat.

Així, amb base a l'article 103 de la Llei general tributària i de l'art. 21 de la Llei de procediment administratiu comú de les administracions públiques el Consell resol que *"En aquest supòsit, l'anul·lació per l'òrgan de gestió del deute tributari abans referit determina la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del procediment, cosa que eximeix, de conformitat amb el que preveu la normativa abans referida, de resoldre les qüestions plantejades per la recurrent."*

4.2.- Duplictat de pagament. Sol·licitud de compensació

Respecte de l'expedient 974/21 el Consell estima un recurs d'alçada en el que la societat interessada demanava l'anul·lació de la provisió de constrenyiment per

considerar que la quota del rebut de l'IAE de la que es requereix el seu pagament ja va ser ingressada en període voluntari. Consta documentat que el seu import va ser retornat a l'interessat *“per no procedir l'emissió de la mateixa d'acord amb les dades que consten a l'Agència Estatal d'Administració Tributària”*, segons s'assenyala en el dictamen corresponent.

Per tot això el Consell considera que d'acord amb els antecedents que consten a l'expedient s'ha produït una duplicitat impositiva com a conseqüència de l'existència de dos expedients d'alta en la matrícula del IAE i de dues liquidacions practicades per la mateixa activitat, epígraf 844, exercides en el mateix local. Per això es resol: *«per la qual cosa, com ja va assenyalar aquest Consell Tributari en el seu expedient 192/19, la liquidació apressada “hauria hagut d'anar precedida de la corresponent anul·lació i consegüent devolució d'ofici de l'anterior liquidació”, actuacions que no s'han produït fins que la interessada va presentar reclamació, en data 27 de desembre de 2019, mostrant la seva disconformitat amb la provisió de constrenyiment notificada. En conseqüència, és procedent anul·lar els recàrrecs i costes de la via de constrenyiment i efectuar la seva devolució més els corresponents interessos de demora.»*

A l'expedient 5/22 el Consell dictamina un recurs d'alçada interposat contra la provisió de constrenyiment en la que es requereix el pagament de l'IAE de l'any 2020. L'interessat al·lega que ja es va efectuar l'ingrés corresponent i que el cobrament de la quantia apressada implicaria una duplicitat de pagaments. En el present cas, la societat interessada estava donada d'alta en l'epígraf 681 de les Tarifes de l'impost i va sol·licitar la baixa de l'activitat empresarial el 19/03/2020. Posteriorment va demanar l'alta en la mateixa activitat el 11/05/2020 sense que consti cap altre data de baixa. Aquestes dates de baixa i d'alta notificades al Cens de l'IAE sobre el mateix epígraf i dins el mateix exercici van provocar que des de l'Administració es practiquessin dues liquidacions de l'IAE per les activitats englobades dins l'epígraf 681 i per al mateix any 2020. La núm. EE...5 per la totalitat del període impositiu i la núm. EE...6 des de la data de l'alta realitzada el 11/05/2020.

La interessada inicialment va realitzar el pagament de la liquidació EE...5 corresponent a l'exercici 2020 i també la va impugnar. L'IMH estima la seva reclamació i, tenint en compte la data de la baixa sol·licitada, el 19/03/2020, acorda retornar la quantitat corresponent a la part proporcional dels tres últims trimestres de l'any 2020. Posteriorment, i atesa la data d'alta sol·licitada, el 11/05/2020, l'IMH va notificar la liquidació núm. EE...6 que es va practicar per la part proporcional corresponent als tres últims trimestres de l'exercici 2020. Atès l'impagament d'aquesta liquidació es va dictar i notificar la provisió de constrenyiment ara impugnada. La recurrent va sol·licitar la compensació entre els imports a retornar pel pagament de la liquidació EE...5 i els imports pendents de pagar de la liquidació EE...6. En aquest sentit el Consell dictamina que:

“Doncs bé, d'acord amb el conjunt normatiu transcrit, en el cas concret que constitueix l'objecte d'aquest recurs, s'ha d'afirmar que el procediment de constrenyiment es va iniciar sense que s'hagués començat el període executiu que només en cas de denegació expressa de la compensació sol·licitada i transcorregut el període voluntari d'ingrés es pot considerar nascut. Doncs el dia 30 d'agost de 2021, data

de notificació de la provisió de constrenyiment, no s'havia dictat una resolució de negatòria de la compensació ni havia conclòs el termini per dictar-la. En conseqüència, en cap cas no es podia aprovar, legalment, la providència esmentada en no existir el pressupost formal imprescindible per procedir a l'execució forçosa del deute tributari degut. Cal ressaltar que l'escrit de sol·licitud va ser presentat en període voluntari, el 20 de juliol de 2021, en els termes ja exposats. Per tot això, el Consell Tributari declara que ha de ser anul·lat el procediment de constrenyiment. Així mateix, és procedent dictar una nova liquidació del deute que ha de ser notificada per al seu compliment en període voluntari.”

5.- Sancions

5.1.- Absència de culpabilitat. Interpretació raonable de la norma

El Consell Tributari, a l'expedient 1374/21, dictamina un recurs d'alçada interposat contra una sanció tributària perquè la mercantil interessada va incomplir la seva obligació de presentar correctament la declaració d'alta en l'IAE per les activitats previstes a l'epígraf 842 de les tarifes del tribut.

El Consell, d'acord amb la normativa reguladora i la jurisprudència del Tribunal Suprem, té declarat que les infraccions tributaries són sancionables inclús a títol de negligència, considerant-se aquesta com una actuació contrària al deure objectiu de respecte i cura del bé jurídic protegit per la norma. La negligència no exigeix un ànim clar de defraudar sinó un menyspreu per la norma, de manera que no es pot predicar responsabilitat si l'interessat acredita haver actuat amb la diligència exigible, al posar de manifest unes dades exactes i realitzar una interpretació raonable de la norma, situació que s'ha de connectar amb la complexitat del cas, la seva normativa reguladora i la raonabilitat de la interpretació realitzada.

En aquest cas, com a conseqüència d'un procediment d'inspecció es va regularitzar la situació de la recurrent respecte de l'IAE, i es van practicar les liquidacions de l'impost per les activitats realitzades i englobades en l'epígraf 842 “*serveis financers i comptables*”. Al mateix temps es va iniciar un procediment sancionador per la comissió de la infracció, prevista a l'art. 192 LGT, per incomplir l'obligació de presentar de forma completa i correcta les declaracions o documents necessaris per a practicar liquidacions i quedar acreditada la negligència en la seva actuació. A aquest respecte, el Consell considera que:

«la qüestió fonamental sobre la qual aquest Consell s'ha de pronunciar se centra en si efectivament d'acord amb l'ordenament jurídic cal afirmar que l'actuació del recurrent constitueix una infracció en concórrer la culpabilitat exigible o per contra hi ha dubte raonable sobre la interpretació de les normes aplicables a aquest supòsit particular que exclogui la culpabilitat esmentada i, per tant, la responsabilitat de l'interessat.

Doncs bé, l'epígraf 841 de les tarifes de l'impost estableix la subjecció del mer exercici de les activitats per la prestació de “serveis jurídics”, sense que s'hi afegixi cap nota sobre el contingut i l'abast d'aquests termes. Per la seva banda, l'epígraf

842 de les mateixes tarifes respon a la prestació dels anomenats “serveis financers i comptables” especificant-se en la nota corresponent 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”.

Certament, la qüestió analitzada és complexa i, sobre això, no hi ha pronunciaments jurisprudencials que constitueixin precedents.

Tot i que la interpretació de la norma que realitza l'Administració i la que sosté el recurrent són totes dues admissibles, aquest Consell Tributari, després d'una exegesi exhaustiva de les normes aplicables, va tenir oportunitat de pronunciar-se a l'expedient 1400/21, arribant a la conclusió que tot seguit s'exposa.

Ambdós epígrafs tenen com a objecte la prestació de serveis, posant l'accent la norma legal no tant en la matèria sobre la qual recau la prestació esmentada com en la naturalesa d'aquests darrers. Així, el primer inclou exclusivament els serveis jurídics sense especificar les matèries sobre les quals pot recaure: el que exigeix aquesta norma és que es tracti de serveis qualificables de jurídics, de manera que, al contrari, aquell en què no concorri aquesta condició no es pot subsumir, la seva prestació, en aquest fet impossible concret.

En el segon, epígraf 842 –serveis financers i comptables–, en excloure's el terme “jurídic”, quedaria dins del seu àmbit d'aplicació qualsevol tipus de servei que no reunís la qualificació de jurídic que és exclusiva de l'epígraf 841. De manera que a la mesura que els serveis prestats fossin jurídics s'aplicaria aquest darrer epígraf i, al contrari, quedarien dins del 842 els no qualificables amb aquesta naturalesa, tot això al marge de la matèria sobre la qual recaigueren. Afirmació aquesta que, a més, es recolza en la pròpia redacció de la nota transcrita, corresponent a l'epígraf 842, que no fa cap referència a l'esmentat terme.

En definitiva, quan es tracta de prestació de serveis jurídics l'activitat exercida s'hauria d'enquadrar a l'àmbit de l'epígraf 841 i no al del 842. Que la nota d'aquest epígraf, 842, inclogui el terme “assessoria fiscal” no fa sinó corroborar les afirmacions anteriors doncs aclareix que a “serveis financers i comptables” s'ha d'incloure tot allò que no pugui ser qualificat com a servei jurídic posant de manifest que el que és rellevant no és la matèria sobre la qual recau l'objecte del servei prestat sinó la naturalesa, jurídica o no, d'aquest últim. Motiu pel qual l'epígraf 841 no conté cap nota, enunciativa o no, de les matèries a què es refereixen els serveis esmentats perquè el que és fonamental, en relació amb l'epígraf 842, és la qualificació de serveis jurídics.”

Com a conseqüència de les afirmacions anteriors i atès que de la normativa aplicable no se'n deriva una interpretació immediata, clara i incontrovertida del seu àmbit d'aplicació, el Consell considera que la conducta del recurrent és conseqüència d'una interpretació raonable de les normes que exclou la culpabilitat doncs com ha declarat el TS en un cas semblant a l'aquí enjudiciat, “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).

Tot això sense que a aquesta conclusió s’hi pugui oposar la pretensió de l’Administració que entén que l’interessat ha de ser sancionat en concórrer en la seva conducta tots els requisits establerts a l’ordenament jurídic sancionador “*ja que la seva condició d’especialista en la ciència jurídica es pot entendre precisament en sentit contrari a l’utilitzat per l’òrgan sancionador. El recurrent va procedir d’acord amb aquesta interpretació a formalitzar la declaració corresponent incloent-hi totes les activitats exercides sense que hi consti ocultació ni parcialitat, de manera que no hi cap l’aplicació de la infracció tipificada a l’article 192 de la LGT. D’altra banda, cal assenyalar que de la documentació incorporada a l’expedient no se’n dedueix cap prova diferent de l’assenyalada anteriorment que avaluï la condició infractora de l’obligat tributari. Per tot això, l’Administració no ha acreditat la comissió d’una infracció tributària que sigui atribuïble a aquest últim.*»

Per tot això estima el recurs.

5.2.- Reducció de la sanció. Desistiment de recurs contenciós administratiu

Al dictamen 233/22 el Consell estima un recurs en el que la societat interessada demanava la reducció del 40% de la sanció tributària imposada per haver desistit del recurs contenciós administratiu interposat contra la mateixa. Doncs bé, d’acord amb la nova redacció de l’article 188 LGT i tenint en compte la disposició transitòria de la Llei 11/2021 de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal el Consell declara:

«La interessada considera que ha complert amb els requisits de la disposició transitòria citada, doncs ha desistit del recurs contenciós administratiu que havia interposat contra la resolució de la Regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, desestimant el recurs d’alçada interposat contra la sanció referenciada i haver satisfet l’import de la sanció dintre del termini de pagament de l’apartat 2 de l’article 62 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

La disposició transitòria transcrita només fa referència al desistiment del recurs o reclamació contra la sanció que s’hagués presentat davant l’òrgan competent per conèixer del recurs o reclamació. Doncs bé, els òrgans competents poden pertànyer a l’administració pública, en aquest cas l’administració tributària, d’acord amb la definició establerta a l’article 5.1 de la Llei 40/2015, d’1 d’octubre, de règim jurídic del sector públic que disposa:

“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.”

Però també els òrgans competents poden pertànyer a l'ordre jurisdiccional, en aquest cas Jutjats i Tribunals del contenciós administratiu, d'acord amb la terminologia de l'article 7 de la Llei 29/1998, de 13 de juliol, de la jurisdicció contenciosa administrativa, que disposa:

“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.”

Per tant, al no constar especificada a la disposició transitòria primera de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, a quina classe d'òrgans s'està referint, al ser l'òrgan competent per conèixer del recurs, en aquest cas del recurs contenciós administratiu, el jutjat del contenciós administratiu, davant el qual s'ha desistit del recurs i donada la naturalesa sancionadora de l'acte recorregut, aquest Consell Tributari considera que és procedent l'aplicació de la reducció que preveu la norma anterior.»

Per tot això, el Consell considera que, de la normativa transcrita i dels fonaments exposats, *“es desprèn que, la societat interessada, abans de l'1 de gener de 2022, ha acreditat davant l'Institut Municipal d'Hisenda, administració tributària competent, el desistiment del recurs contenciós-administratiu interposat contra la resolució de la Regidora de Comerç, Mercats, Consum, Règim Interior i Hisenda, que desestimava el recurs d'alçada interposat contra la sanció amb núm. de rebut IT2017... i consta que l'import total de la sanció va ser ingressat.”* En conseqüència estima la petició de l'obligat.

6.- Revisió

6.1.- Recurs d'alçada. Càlcul del termini. Extemporaneïtat

A l'expedient 77/22 el Consell no admet a tràmit un recurs d'alçada interposat contra les liquidacions de l'IAE dels anys 2016 a 2020 practicades com a resultat de les actuacions realitzades per la Inspecció municipal.

En aquest cas el Consell considera que el recurs s'ha interposat fora del termini d'un mes previst a l'article 46.1 de la llei 1/2006 per la que es regula el règim especial del municipi de Barcelona, en relació a l'art. 14 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. Atès que les liquidacions impugnades van ser notificades el 7 de maig de 2021 la recurrent disposava fins el dia 7 de juny de 2021, dia hàbil, per a presentar el recurs, en canvi aquest es va interposar el 8 de juny de 2021.

A la fonamentació del dictamen es recorda que la Llei general tributària es remet a les disposicions generals del dret administratiu, de forma supletòria, en allò que no estigui expressament regulat a la LGT. Doncs bé, aquesta última no regula expressament el càlcul dels terminis, motiu pel qual cal acudir supletòriament a la Llei 39/2015 del procediment administratiu comú de les administracions públiques en la que es preveu que, si el termini es fixa en mesos, el càlcul s'inicia l'endemà de

la notificació de les liquidacions en qüestió i finalitza el mateix dia en el que es va produir la notificació en el mes de venciment. Si en aquest últim no hi hagués un dia equivalent, s'entendrà que el termini finalitza l'últim dia del mes.

El Consell recorda que “*Amb aquesta redacció del precepte es pretén posar fi als problemes derivats de l'absència d'una definició legal del significat de l'expressió “còmput de data a data” i fonamentalment de l'omissió de la determinació del dies ad quem.*” Una redacció legal que ja recollia la doctrina del Tribunal Suprem, entre d'altres sentències com la de 2 d'abril de 2008, recurs de cassació 323/2004 y la de 3 de abril de 2014, recurs de cassació 2014/5585. De la mateixa manera, el Consell es remet al seu dictamen 354/19 en què s'assenyala que en aquests supòsits el termini s'inicia l'endemà de la notificació o publicació de l'acte o disposició i conclou el dia correlatiu a aquesta notificació o publicació el mes posterior corresponent, per la qual cosa el dia final per a la interposició del recurs és el que correspongui en número al de la notificació. En conseqüència, declara el Consell, que:

“el termini d'un mes per recórrer en alçada un determinat acte administratiu, si bé s'inicia l'endemà de la notificació, conclou el dia correlatiu al de la notificació el mes posterior que correspongui. Així, en el supòsit d'interlocutòries, si la notificació, com s'ha dit, es va produir el 27 de febrer de 2008, el termini d'un mes per presentar el recurs d'alçada s'havia de computar a partir de l'endemà, 28 de febrer, però conclouia el 27 de març. Únicament si aquest dia final hagués estat inhàbil, circumstància que no concorre en el cas que s'enjudicia, s'hagués pogut entendre prorrogat el termini al primer dia hàbil següent (...)”

Declarada la inadmissió del recurs, el Consell no considera oportú entrar a valorar els motius d'oposició a les liquidacions impugnades ja que, en les seves al·legacions, no s'aporten nous arguments dels ja formulats dins el procediment inspector.

6.2.- Revisió d'actes fermes. Sol·licitud de revocació. Covid

Al dictamen 174/22 el Consell acorda retornar a l'Institut Municipal d'Hisenda l'expedient als efectes oportuns.

En aquest expedient la societat interessada va al·legar que, amb motiu de les restriccions imposades pel Govern d'Espanya per a fer front a la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19, es va veure obligada a tancar el seu establiment hotel·ler sense poder desenvolupar en ell activitats econòmiques. Per això invoca la no realització del fet imposable del tribut i demana la devolució de les quotes ingressades indegudament en concepte d'IAE. Per la seva banda el Consell, en el cas concret, considera que la sol·licitud presentada s'ha d'admetre en fonamentar-se a l'article 221.1 i 3 de la LGT i, per tant, està dins dels terminis previstos en els procediments a què es remet l'esmentat precepte i, en particular, a l'establert a l'article 219 de la LGT. En efecte, després de la transcripció de l'article 221.3 de la LGT, assenyala que: «*En aquest cas, el contribuent ha instat el procediment de revocació amb la finalitat d'obtenir la devolució dels ingressos indeguts i, sobre aquest particular, s'ha de portar a col·lació la recent i important Sentència del Tribunal Suprem, de data 9 de febrer de 2022, núm.154/2022 (Roj: 484/2022 - ECLI:ES:TS:2022:484) que en el seu FJ tercer número 9 estableix la següent 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”.

Per tant, quan la sol·licitud d'ingressos indeguts es vincula a l'art. 221.3 de la LGT, l'inici de la tramitació de la revocació és un deure imposat legalment. En aquest sentit es pronuncia el TS a l'FJ3 núm. 9 de la sentència 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”».

L'interessat fonamenta la seva petició en la doctrina del Tribunal Suprem, en particular en la sentència núm. 154/22 de 9 de febrer (ECLI.TS.2022.484) en la que es 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 recurrent entén que concorren els requisits per a la revocació ja que les liquidacions en qüestió infringeixen la llei per no existir fet imposable i que s'han produït circumstàncies sobrevingudes a la meritació que evidencien la seva improcedència. Doncs bé, sobre aquesta qüestió, el Consell, únicament a títol informatiu, realitza les següents consideracions:

«Respecte de la revocació per infracció manifesta de la llei, ha declarat el mateix Tribunal Suprem en la mateixa sentència citada (484/2022 de 9 de febrer, FJ setè) que “Con carácter general para que prospere el motivo de revocación de infracción manifesta 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 manifesta, 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 manifesta- para que ésta segunda orille el efecto perentorio o extintivo de la primera”. Es reconeix la infracció manifesta quan aquesta és “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” (exigència declarada pel Tribunal Suprem de forma reiterada sent exponents la Sentència de 22 de novembre de 2002, RJ/2003/169, FJ tercer i la número 5189/2016, de 22 de novembre de 2016, FJ sisè, ECLI:ES:TS:2016:5189 en el que s'assenyala 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...”).»

És a dir, la llei preveu els casos en els que procedeix la devolució de l'impost pagat quan l'exercici de l'activitat econòmica (fet imposable) es desenvolupa durant un temps inferior al període impositiu, en concret les situacions d'alta o inici d'exercici de l'activitat o de finalització voluntària de l'activitat. D'aquesta regulació es dedueix que *“l'acte de liquidació que és a la base de la sol·licitud de l'obligat era legal i vàlid en el moment en què va tenir efectes, ja que s'adequava a la regulació prevista i a la interpretació mantinguda respecte d'aquesta última.”*

Però, per contra, el cessament legal de l'exercici també posa de manifest la possible inadequació del fet imposable, tenint en compte els principis constitucionals de capacitat econòmica gravada i deure de contribuir. Es posa així de manifest: «La possible existència, doncs, de diferents interpretacions raonables, sigui la que es basa en la redacció de la norma reguladora de l'impost sigui la que partint d'aquesta última té en compte a més a més la configuració del deure de contribuir, permet afirmar, utilitzant paraules del Tribunal Suprem, que hi ha la possibilitat d'un ventall de respostes jurídiques diferents, que posen de manifest que la *“infracción está lejos de satisfacer los criterios que la jurisprudencia ha identificado para integrar la infracción de la Ley como manifiesta”* (sentència citada, 484/2022, de 9 de febrer, FJ setè).»

La conclusió, doncs, a què s'ha d'arribar és que no s'està davant del supòsit de l'art. 219.1 de revocació per infracció manifesta de la llei i per tant no es podria estimar la pretensió del recurrent per aquesta causa.

Respecte del segon motiu de revocació, concretament quan circumstàncies sobrevingudes que afectin a una situació jurídica particular posin de manifest la improcedència de l'acte dictat, assenyala el dictamen que: «Doncs bé, la simple lectura de la norma transcrita permet afirmar que dels termes utilitzats se'n deriva un requisit fonamental quina és la necessitat que la causa sigui sobrevinguda, és a dir, sigui inexistent, o si més no desconeguda per les parts, en el moment de dictar-se l'acte administratiu doncs aquest és el significat del terme *“sobrevinguda”*, utilitzat a l'article 219.1 de la LGT, tal com es deriva del DLE en què s'assenyala que *“sobrevinida. Venida repentina e imprevista”* i *“sobrevenir. Acaecer o suceder una cosa además o después de otra”*. És a dir, amb caràcter general, fet o situació que succeeix després d'un altre fet o situació, sobre el qual pot incidir.»

Això significa que quan la causa al·legada per un interessat no es produeix en un moment posterior al de l'aprovació de l'acte impugnat, no cal atribuir-li, amb caràcter general, la consideració de sobrevinguda als efectes de l'aplicació de l'article 219.1 de la LGT. En el supòsit analitzat, el cessament legal de l'activitat exercida no és un fet sobrevingut a la liquidació sinó que, d'acord amb la documentació que consta a l'expedient, es va produir amb anterioritat de manera que amb la notificació va poder el recurrent utilitzar els mecanismes de defensa previstos a la llei per restablir la seva situació particular.

Tampoc no cal considerar que les resolucions judicials a què es refereix l'interessat en l'escrit d'al·legacions són un fet sobrevingut en els termes exigits legalment. En efecte, encara que les sentències judicials declaratives de la il·legalitat d'una norma que estigui a la base de l'acte impugnat es puguin subsumir en el pressupost de fet d'aquesta causa de revocació, ja que se n'estaria determinant la il·legalitat sobrevinguda, manifestant així la improcedència de l'acte, en el cas concret, les resolucions judicials esmentades pel contribuent *“no declaren la nul·litat de cap norma que constitueixi el fonament de la posició jurídica de l'interessat respecte de l'IAE sinó que assenyalen la interpretació de la norma reguladora del fet imposable de l'impost en aquesta situació particular de manca d'exercici de l'activitat econòmica, en el termini concret en què es va cessar en aquest, per mandat legal. No hi ha cap nul·litat de cap norma, no hi ha expulsió de l'ordenament jurídic de la norma reguladora del fet imposable en què es basa la posició particular de l'interessat ja que només es declara la manera com s'ha d'interpretar la seva dimensió temporal i quantitativa.”*

Assenyala, a més, el Consell que, encara que es pugui entendre com a causa de la improcedència de l'acte dictat la declaració d'il·legalitat sobrevinguda de la norma sobre la base de la qual es dicta l'acte, cal tenir en compte que l'article 219.1 LGT no utilitza el terme *“ilegalidad”* sinó el de *“improcedencia”*, el significat del qual, segons el DLE, coincideix amb el de *“Falta de oportunidad, de fundamento o de derecho”*, la qual cosa permet plantejar si l'existència de resolucions judicials no anul·latòries d'una norma però que suposessin la seva interpretació definitiva, de manera incontestable, pogués posar de manifest la improcedència de l'acte dictat. Sobre això declara que:

“en el supòsit particular que s'està analitzant, el sol·licitant aporta com a prova i fonament de la seva petició les sentències del Jutjat contenciós administratiu núm. 3 d'Alacant, 273/2021, de 5 de juny de 2021, i la corresponent del núm. 3 de València, 9/2022, d'11 de gener. Així com la del TSJ d'Extremadura, 222/2021, del 2 de desembre. En efecte, hi ha pronunciaments judicials sobre la qüestió controvertida que suposen la declaració d'una interpretació diferent de la mantinguda fins que es van produir els fets que s'hi associen sobre la base de la necessitat de concreció de la possible rellevància que el cessament legal en l'exercici de l'activitat durant un temps determinat podria tenir respecte de l'àmbit temporal i quantitatiu del fet imposable de l'impost. Doncs bé, coneguda l'existència de declaracions judicials que signifiquen un canvi del criteri sustentat en la comprensió dels preceptes implicats, fet imposable, període impositiu i quantificació, ara es tracta d'assenyalar si aquestes suposen la improcedència de l'acte dictat. A aquests darrers efectes, no sembla que es pugui associar a les declaracions judicials esmentades la necessària persistència i consolidació que s'exigiria si es té en compte la finalitat de la revocació que, no s'oblidi, no és un mecanisme ordinari de defensa dels interessos dels particulars sinó un mecanisme de revisió dels actes administratius fermes quan el principi de seguretat jurídica hagi de cedir davant d'altres valors de l'ordenament jurídic. En aquest cas concret, no es tracta de la doctrina legal reiterada del TS que de manera incontestable fixi un criteri contrari a l'aplicat per l'Administració, fet que podria permetre'n l'anàlisi com a possible causa sobrevinguda que evidenciés la improcedència de l'acte impugnat, ni tampoc no es tracta

d'una doctrina consolidada, favorable a la petició del contribuent, declarada en pronunciaments d'altres òrgans jurisdiccionals que es puguin tenir en compte als efectes de la revocació. Es tracta al contrari de sentències aïllades que si bé s'han de tenir en consideració no constitueixen doctrina que permeti afectar a actes fers, consentits per l'interessat, sense que suposés una fallida del principi fonamental a què s'ha fet referència, és a dir, a la seguretat jurídica." Per la qual cosa tampoc no es podria estimar la pretensió del contribuent en no constatar-se el motiu de revocació al·legat.

Ordenança fiscal núm. 2.1. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

1.- Base imposable. Cost efectiu d'execució de l'obra: partides no computables. Prova

1.1.- Benefici industrial i despeses generals

A l'expedient 1457/21 el Consell Tributari va estimar parcialment un recurs interposat contra la liquidació de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO), en el que la societat interessada va al·legar que les partides corresponents a despeses generals i al benefici industrial no formaven part de la base imposable del tribut. En aquest cas concret les obres són realitzades per dos subjectes diferents.

Al dictamen es parteix de l'article 102 del TRLRHL, en el que s'estableix que la base imposable de l'impost està constituïda pel cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra. No en formen part l'IVA ni d'altres impostos anàlegs, taxes, preus públics..., relacionats amb la construcció, ni tampoc els honoraris professionals ni qualsevol altre concepte que no integri estrictament el cost d'execució material.

En aquest cas, la controvèrsia no va radicar en si el benefici industrial i les despeses generals formaven part de la base imposable del tribut, doncs és pacífica la jurisprudència i la normativa que els exclouen, sinó en el fet de si la societat interessada va acreditar degudament les partides relacionades amb aquests conceptes (v. sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya núm. 119/2018 de 7 de febrer de 2018 [JUR\2018\147904] i núm. 500/2016 de 11 maig [JUR\2016\200636]).

El Consell va considerar que, en resposta al requeriment formulat per la inspecció, la societat interessada no va aportar cap document acreditatiu dels imports de les partides destinades al pagament del benefici industrial i els costos generals. No obstant això, la recurrent va plantejar l'eficàcia de la documentació probatòria emesa i presentada un cop ja s'ha iniciat el procediment d'inspecció, al·legant la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya núm. 1080/2021, de 11 de març.

En aquest aspecte, el Consell considerarà que la petició formulada per la recurrent havia de ser admesa i dictaminà:

«Com ja s'ha assenyalat, amb posterioritat a la iniciació del procediment d'inspecció, l'interessat presenta un document on es quantifica l'import de les despeses generals i del benefici industrial subscrit pels responsables de la direcció i execució de l'obra on s'especifiquen els percentatges aplicables per a la quantificació de cadascun dels elements pretesament deduïbles. A aquests efectes és convenient assenyalar que a la sentència adjuntada pel recurrent s'assenyala 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”. És a dir, cal integrar la prova concreta controvertida amb la resta de les que permetin declarar la força probatòria de l'al·legada per l'obligat. Doncs bé, en el cas particular sobre el qual s'ha de pronunciar el Consell Tributari resulta de l'expedient documentació acreditativa en què es consignen les partides controvertides, clàusula quarta del contracte, en els termes assenyalats a la sentència de referència per la qual cosa no cal sinó aplicar a aquest cas particular el que s'ha declarat per ser supòsits, l'enjudiciat i l'ara analitzat, coincidents.»

A més respecte del benefici industrial i de les despeses generals per les obres realitzades pel segon contractista de la documentació aportada el Consell va reconèixer *“que l'activitat que realitza aquesta última és la de construcció d'acord amb la classificació d'activitats del CNAE, núm. 4121- “construcció d'edificis residencials”*. En conseqüència, la seva condició de contractista va quedar provada i s'han de deduir els assenyalats al constar la seva quantia expressament en les factures emeses.

Un problema anàleg s'examinà pel Consell Tributari en el seu dictamen 181/22.

El Consell Tributari va dictaminar un recurs d'alçada interposat contra la liquidació de l'ICIO resultant d'un procediment de regularització tributària realitzat per la Inspecció Municipal. La societat interessada sol·licitava que no s'incloguessin a la base imposable determinades partides que es corresponien amb el benefici industrial i les despeses generals.

La Inspecció Municipal va iniciar un procediment de regularització tributària un cop finalitzades les obres en què va determinar la base imposable de l'impost utilitzant el mètode d'estimació directa previst a l'article 51 de la Llei general tributària, és a dir, a partir dels documents i les factures presentats per la contribuent. La qüestió se centrava a determinar si els imports inclosos a la base imposable en formaven part o bé havien de ser exclosos per tenir la consideració de benefici industrial i costos generals com sol·licita la mercantil interessada.

El Consell Tributari va començar remetent-se als dictàmens previs en què s'ha pronunciat de forma reiterada sobre la mateixa qüestió. Aquest és el cas dels dictàmens 354/16 o el 596/3, en què es recull una extensa jurisprudència com és la Sentència del Tribunal Suprem de 14 de maig de 2010 (RJ/2010/3479), o les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 17-12-2015 (JUR/2016/73007), de 11-5-2016, (JUR/2016/200636) i del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 26-6-2014 (JUR/2014/249919), de 26-6-2014 (JUR/2014/247872) i 10-4-2014 (JUR/2014/249914).

El Consell Tributari, sobre la base de què el benefici empresarial i les despeses generals no poden integrar la base imposable liquidada, va recordar que l'obligat tributari ha d'acreditar els fets impositius dels sustentats per l'Administració. En aquest cas, la recurrent va presentar uns documents, emesos tots ells amb un contingut idèntic i *a posteriori*. Així, van ser presentats al temps de la signatura de l'acta de disconformitat, actuació prèvia a la intervenció de l'òrgan competent per liquidar l'impost (factures emeses al seu dia que incloïen i repercutien el 6% del benefici industrial i el 13% de les despeses generals).

En aquest sentit va invocar la STSJ de Madrid de 21 de novembre de 2017 (recurs número 801/2016) que, en relació a la prova de les despeses generals i benefici industrial, analitza el valor probatori d'unes certificacions emeses pels proveïdors principals de l'obra a l'efecte de justificar les partides esmentades, rebutjant el dit valor probatori al subratllar 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 conformitat amb aquesta sentència, el Consell Tributari considerarà que els certificats presentats pel recurrent havien de ser rebutjats com a prova de la quantificació de les partides pretesament no computables, despeses generals i benefici 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 conclusió, no es tractava de discutir la quantia d'aquestes partides, sinó l'existència de les mateixes.

1.2.- Honoraris professionals. Escomeses d'aigua, llum i clavegueram

La societat interessada també va demanar, expedient 1457/21, que del cost efectiu de les obres s'exclouguessin els imports dels honoraris professionals per a la realització de cales i el seu cost material, d'acord amb l'article 102 TRLRHL. El Consell va desestimar l'al·legació per manca d'acreditació de la prestació del servei i manca de la referència concreta als professionals que, si escau, haguessin intervingut.

Finalment, la recurrent va sol·licitar l'exclusió també del cost de les obres per escomeses d'aigua, llum i clavegueram, d'acord amb l'article 4,1) de l'Ordenança fiscal 2.1. El Consell va concloure que, acreditada l'existència i l'import de les obres realitzades en aquest sentit (factures), aquest últim havia d'excloure's de la base imposable per no estar subjectes.

2.- Consell Tributari: funcions i publicitat de la seva activitat

En el dictamen 1457/21, la interessada també va al·legar que a la resolució de la Inspecció es citen resolucions del Consell Tributari que no són normativa ni jurisprudència i que causen indefensió a la interessada per no tenir accés a elles.

En aquest sentit el Consell detallà la normativa reguladora del mateix indicant que les seves resolucions poden ser consultades a la seva pàgina web, de la que es facilita la direcció.

Així, a la Llei 1/2006 per la que es disciplina el règim especial del municipi de Barcelona, al seu article 47, es regula el Consell Tributari de Barcelona i es preveu

que és l'òrgan especialitzat amb les funcions de dictaminar les propostes de resolució dels recursos interposats contra els actes d'aplicació dels tributs i preus públics, i d'altres ingressos de dret públic.

Al Reglament Orgànic del Consell Tributari s'estableix que aquest té com a finalitat garantir la resolució imparcial i ajustada a dret dels recursos interposats per la ciutadania i les entitats en assumptes de la seva competència, així com assessorar als òrgans de l'Ajuntament de Barcelona en matèria d'ingressos de dret públic.

3.- Motivació de les resolucions

Respecte de la manca de motivació de les resolucions en les que es reflecteixen les liquidacions efectuades per la inspecció, també al·legada per la recurrent en el dictamen 1457/21, el Consell dictaminà que:

“La resolució de la Direcció de la Inspecció de l'Institut Municipal d'Hisenda, ara impugnada, inclou una extensa fonamentació jurídica que detalla tant la normativa i jurisprudència actualment vigent i aplicable al cas, com la descripció dels fets esdevinguts infracció tributària i que són objecte de la sanció.

S'especifica el contingut dels articles del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de les hisendes locals, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, així com de les ordenances fiscals que s'han tingut en compte per a la resolució de l'expedient.”

En relació a la forma i extensió que ha de tenir la motivació, es va transcriure la nombrosa jurisprudència del Tribunal Suprem com són les sentències de 27 octubre 2010 (RJ\2010\7715), de 20 setembre 2012 (RJ\2012\9205) i de 31 de desembre de 1988 (RJ\1988\10293) on es considera que la motivació s'ha d'analitzar cas per cas, en atenció a la complexitat o senzillesa de l'acte administratiu notificat, però tenint en compte que si el contingut d'aquest ha facilitat a la persona interessada l'oportunitat de defensar-se sobre les qüestions determinants, com era el present cas, no es pot parlar d'indefensió ni de nul·litat de l'acte per manca de motivació.

Acte seguit es transcriu part del dictamen 417/15 del Consell, en el que es resol:

«Establert l'anterior, ha de dir-se que respecte a l'absència de motivació al·legada la jurisprudència assenyala que la motivació “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 inexpresivos que ninguna luz aporta sobre dichas razones, el acto debe considerarse anulable (Ss. 13 de julio de 1998 y 20 de diciembre de 2000)”. Però establert això, la pròpia jurisprudència esmentada estableix: “la exigencia aludida no puede superar el límite indicado, convirtiendo esa necesidad de sucinta expresión de los motivos en exhaustica 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 aquest cas, la falta de motivació esgrimida no arriba ni al mer grau d'irregularitat administrativa: l'art. 215 de la Llei general tributària, i l'article 54 de la Llei 30/1992 de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú només exigeix, en determinats suposats, que les resolucions hauran de ser motivades amb “sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho”.

Així, tenint en compte que en la proposta sobre la base de la qual s'han dictat les resolucions sancionadores consten no sols els càrrecs sinó els fets i els fonaments de dret que serveixen de suport a aquestes resolucions, és evident que la recurrent disposava de les dades necessàries per a defensar-se enfront d'aquesta. Des d'un altre punt de vista, encara en la hipòtesi que no s'hagués traslladat a la recurrent la proposta, la veritat és que mitjançant el seu escrit de recurs demostra conèixer els fets i fonaments de dret relacionats, per la qual cosa constituiria un formalisme excessiu, contrari al principi d'eficàcia de l'Administració consagrat en l'art. 103.1 de la Constitució i que s'estableix amb caràcter general en l'art. 3.1 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, que s'acordés la nul·litat de l'acte per la raó que es tracta. Màximament si es recorda el principi segons el qual la teoria de les nul·litats, en l'àmbit de l'actuació administrativa, ha d'aplicar-se amb exquisida prudència, parsimònia i moderació».

1.- Fet imposable

1.1.- Antecedents

El dictamen 1162/21 va analitzar un supòsit d'aplicació de la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic (TUDP) quan no es tractava de béns de domini públic de titularitat municipal.

També va analitzar la possibilitat de revocar la taxa dels anys en que els interessats no l'havien recorregut en alçada dins del seu termini.

A l'espai de la zona marítim-terrestre (ZMT) de Barcelona, limítrofa amb el Districte municipal de Sant Martí, hi han instal·lats un seguit de negocis de restauració, amb les seves terrasses i vetlladors, des de l'època dels JJOO.

Al tractar-se l'espai de zona marítim-terrestre, la titular de l'espai és l'Administració de l'Estat.

1.2.- Títols jurídics per a la utilització de la zona marítim-terrestre

L'historial per a gaudir de l'ús de la zona de referència va ser el següent:

-Per Ordre ministerial del dia 12/05/1989, es va atorgar una concessió a favor de Vila Olímpica SA (VOSA), de capital íntegrament municipal. Per la seva part VOSA va signar un seguit de contractes de cessió d'ús amb diferents empreses de restauració.

-L'any 1996, l'Ajuntament de Barcelona es va subrogar en tots els drets i deures de VOSA.

-Per Ordre de la Ministressa d'Hisenda, l'any 2019 es van desafectar del domini públic estatal els immobles ocupats pels locals de restauració, que van passar a ser béns patrimonials de l'Estat. Aquest mateix any, el Ministeri d'Hisenda va signar contractes d'arrendament dels locals amb cadascuna de les societats de restauració que fins aquell moment venien explotant-los com a cessionaris d'ús.

1.3.- Contraprestacions econòmiques per la cessió d'ús

La cessió del dret d'ús es va subjectar a dos pagaments:

-Un cànon anual al Ministeri d'Obres Públiques i Transports, que les cessionàries tenien que abonar a VOSA o a qui l'Administració estatal designés.

-Una taxa per la utilització del domini públic municipal (TUDP).

Quatre de les societats de restauració, abans cessionàries, i avui arrendatàries dels espais de referència, van interposar un recurs d'alçada, dins de termini, contra l'aplicació de la TUDP corresponent a l'any 2020; i van sol·licitar l'anul·lació de les TUDP dels anys 2016 a 2019, el que va donar lloc a l'elaboració de l'esmentat dictamen núm. 1162/21 del Consell Tributari, de data 20 d'abril de 2022.

El recurs es fonamentava en la inexistència del fet imposable, ja que la TUDP grava l'ús especial o privatiu del domini públic municipal i en aquest supòsit el domini públic, i després patrimonial, era i és de titularitat estatal i, per tant, no s'havia produït el fet imposable de la taxa.

El recurs d'alçada contra la TUDP de l'any 2020 no plantejava cap problema ja que era el recurs pertinent i s'havia plantejat dins de termini.

En canvi, la sol·licitud o reclamació d'anul·lació de les anteriors anualitats, ja fora de termini, plantejava el problema de la seva qualificació. El Consell Tributari va dictaminar el següent:

«Així mateix sol·liciten l'anul·lació de les corresponents als anys 2016-2019. Sobre això concreten, en el mateix escrit d'interposició d'aquesta reclamació, els preceptes en que assenten la seva petició, en particular “els arts 106 i 125, 1.a) de la Llei 39/15, l'art. 14 de la Llei d'hisendes locals i els arts. 216, 217.1.a), b) i f) i 221 de la Llei general tributària” basant l'esmentada petició d'anul·lació i devolució dels ingressos satisfets en la mateixa argumentació que el recurs d'alçada sense especificar el recurs o acció a través del qual exerceixen la seva pretensió de nul·litat encara que es remet, amb caràcter genèric, com s'observa, a les normes que regulen la revisió dels actes fermes. El Consell Tributari ha declarat de forma reiterada a, entre d'altres, el dictamen de l'exp. 514/21 que “d'acord amb els arts. 103 LGT i 115 de la Llei 39/2015, s'han de resoldre totes les impugnacions que formulin els interessats davant les administracions públiques”, en conseqüència, cal procedir, si escau, a la qualificació de la reclamació presentada pels administrats en la forma en que satisfaci les seves pretensions de defensa, d'acord amb l'ordenament jurídic. Doncs bé, en aquest supòsit concret, considera que l'art. 219 LGT és el que regula el pressupost de fet en que cal subsumir la petició dels interessats. »

El dictamen, a continuació, transcriu l'art. 219, l'apartat 1 del qual disposa el següent:

“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.”

Per les raons que s'exposen a continuació, el Consell Tributari va proposar “*TRAMITAR el corresponent procediment de revocació i, en el seu cas, PROCEDIR a la devolució per indeguts dels ingressos corresponents*”.

Respecte al problema de fons, de determinar si s'havia produït el fet imposable de la TUDP, el dictamen núm. 1162/21, diu el següent:

«D'acord amb la normativa transcrita, resulten aplicables les següents consideracions:

1r.- Les entitats locals poden establir taxes per a la utilització privativa del domini públic local. Per mandat de l'art. 15.1 del TRLRHL, qualsevol taxa imposada per un ens local ha de venir establerta en les seves ordenances fiscals. És l'OF 3.10 la que amb caràcter general regula la taxa per la utilització del domini públic local, especificant l'art. 1r. in fine, que a més es regula la taxa "pels serveis prestats per l'Ajuntament en els béns de domini públic estatal per autorització de l'art. 115è. de la Llei 22/1988, de 28 de juliol, de costes (LC)".

L'art. 115 de la LC estableix, numerus clausus, les competències municipals en la zona marítimo-terrestre.

De la lectura conjunta dels articles esmentats resulta que les ordenances municipals podrien estar en la base de la exigibilitat de taxes en relació als serveis desplegats a la ZMT que refereix l'art. 115 LC, però en cap cas sobre la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic estatal. En efecte, l'element objectiu del fet imposable de la taxa establerta a l'OF 3.10, article 1, està constituït per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local, és a dir, es requereix per la seva realització, d'una banda, que es doni aquest ús o aprofitament, situació aquí no discutida, i, d'una altra, que aquest últim recaigui sobre béns de domini públic local. Si no es constaten aquests dos requisits no es pot afirmar que s'hagi realitzat el fet imposable i, per tant, no es pot considerar nascuda l'obligació tributària corresponent. No es tracta que l'Ajuntament de Barcelona no pugui establir la taxa ni que pugui aplicar-la, és que, en aquest últim cas, només ho pot fer d'acord amb la seva normativa reguladora. En conseqüència, essent que el domini públic, la cessió d'ús del qual està documentat a l'expedient, no tenia, quan es van dictar els actes de liquidació controvertits, la condició legal de domini públic local sinó estatal, són manifestament il·legals ja que cap obligació tributària ha nascut a l'empara de l'art. 1 de la citada OF 33.10.

Tot això sense perjudici que, tal i com es recull en la documentació d'aquest expedient, en els casos que els Ajuntaments actuïn com titulars d'un dret de concessió sobre la ZMT i cedeixin per qualsevol via el seu ús a terceres persones, poden repercutir sobre els seus usuaris el cànon que, de manera anual, es merita a favor de l'Administració estatal (art. 84 LC).»

El dictamen de referència també reproduïx la sentència 143/2013 del Tribunal Superior de Justícia de les Illes Balears de 19 de febrer de 2013 que en un supòsit en que un Ajuntament balear va aplicar un cànon per ocupació de la zona marítim-terrestre i la TUDP, va establir que el municipi interessat podia establir el cànon per ocupació de la zona marítim-terrestre, només si així li havia autoritzat l'Administració General de l'Estat, però en cap cas aplicar la TUDP municipal, ja que l'espai era de domini públic estatal.

El dictamen també recull la doctrina establerta pel Tribunal de Comptes en el seu informe de fiscalització de la gestió de la taxa per utilització privada o aprofitament especial de domini públic local, publicat al BOE de 11 de febrer de 2009 com annex a la Resolució de 28 d'octubre de 2008, aprovada per la “*Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas*”. Aquest Informe manté la mateixa opinió que la Sentència del TSJ Illes Balears.

Com a conclusió, el dictamen del Consell Tributari diu:

“Tanmateix, no procedia tramitar la requerida autorització municipal pel sistema habitual de llicència d'ús especial del domini públic municipal ja que, en primer lloc, l'espai que ocupaven les terrasses de les guinguetes no era del domini públic municipal i, en segon lloc, les societats autoritzades ja eren titulars d'un dret d'ús sobre aquell espai.”

D'acord amb les anteriors consideracions, el Consell Tributari va proposar estimar el recurs d'alçada interposat contra l'aplicació de la TUDP de l'any 2020 i, com abans s'ha senyalat, tramitar el procediment de revocació de les TUDP dels anys 2016-2019.

Ordenança fiscal núm. 3.11.

Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general

115

1.- Pagament: òrgan competent per a la recaptació

En l'expedient 1326/21 la mercantil interessada va interposar recurs d'alçada contra la diligència d'embargament per raó de la Taxa per la utilització privativa del domini públic per part de les empreses explotadores de subministres.

La recurrent va al·legar que la taxa la va pagar a l'Organisme autònom de recaptació de la Diputació de Barcelona i, per tal de justificar aquest fet, va aportar el rebut emès per l'Administració esmentada. Demostrat que l'entitat mercantil recurrent utilitzava el domini públic municipal de Barcelona pels serveis de subministraments que prestava, es va concloure que era subjecte passiu de la taxa. La gestió d'aquesta correspon a l'Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona. Tot i que la interessada va realitzar el pagament de la liquidació practicada per la Diputació, en cap moment ha realitzat el pagament de la taxa que correspon al municipi de Barcelona.

El Consell Tributari va proposar la desestimació del recurs.

1.- Subjecció. Cens de l'IAE. Prova

A l'expedient 568/21 s'estimà un recurs d'alçada en el que la persona interessada demanava l'anul·lació dels rebuts dels exercicis 2015 a 2017 del preu públic de recollida de residus generats per la realització d'activitat econòmica. S'al·legava que tot i estar donat d'alta fins el 2017 davant l'AEAT en dos epígrafs de l'IAE, només era correcte un, mentre que l'altre es devia a un error i que demostrar que no exercia aquesta segona activitat comportava l'exigència d'una prova diabòlica que li generava indefensió.

Atès que l'objecte d'aquest preu públic el constitueix la prestació dels serveis de recollida selectiva i transport, fins les plantes de tractament i reciclatge, pels serveis municipals, de les diferents fraccions residuals (orgànica, paper, vidre i envasos...) originades pel comerç, oficines, serveis i indústria i que, n'estan obligades al seu pagament, les persones físiques o jurídiques que se'n beneficiïn d'aquest servei, el Consell va dictaminar:

“L'article 10 de la regulació citada indica que aquest preu públic es gestiona a partir de la llista de cobrament que es formarà anualment i que estarà constituïda pel cens comprensiu dels obligats al pagament. Ara bé, si bé és cert que per a la confecció d'aquest cens, és a dir per la gestió d'aquest preu públic, es té en compte materialment la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), aquest fet no pot fer oblidar un principi essencial: que un preu públic no és un impost, sinó que remunera la prestació d'un servei i, per tant, si el servei no es presta perquè no existeix l'objecte al qual referir-lo (l'activitat generadora de residus) llavors no es pot exigir cap remuneració al respecte.

(...)

Doncs bé, en el present supòsit, consultades les dades que obren al cens de la matrícula de l'IAE el recurrent consta donat d'alta de dues activitats –epígrafs 731 (advocats) i 841 (acupuntors, naturòpates i altres professionals parasanitaris) (...) des de l'exercici 2003 fins desembre de 2017.

Per tal d'intentar provar el seu argument de que la seva incorporació al cens de l'IAE per l'epígraf 841 és un error, l'interessat aporta una sèrie de documents entre els quals es troben les seves declaracions de l'impost sobre la renda de les persones físiques del exercicis 2015 i 2016 en les quals consten efectivament rendiments per l'activitat d'advocat (epígraf 731 de l'IAE) prestada en el marc d'una societat civil –XXX– i no consta cap rendiment per l'activitat de l'epígraf 841 (acupuntors, naturòpates i altres professionals parasanitaris). També aporta un document del Col·legi de Fisioterapeutes de Catalunya en el que s'informa que no consta que el Sr. YYYY hagi estat mai col·legiat en dita entitat.

El recurrent al·lega que no pot aportar la documentació presentada davant l'AEAT per la qual es va donar d'alta en el cens de l'IAE, atès el temps transcorregut des de l'alta, tot i que no consta a aquesta Administració que hagi sol·licitat a

l'AEAT aquesta documentació o una sol·licitud de rectificació d'error, etc. Però no és menys cert que tampoc consta a l'expedient administratiu cap document del qual en resulti la prestació efectiva del servei que remunera el preu públic exigint pel que fa a l'activitat de l'epígraf 841. Al·lega el recurrent, que imposar-li l'obligació de provar fets negatius com el no exercici de les activitats "d'acupuntor, naturòpata o altres professions parasanitaris", que són activitats no reglades, suposa una probatio diabólica que li genera indefensió.

A la vista de les al·legacions presentades i del conjunt de la documentació incorporada a l'expedient, el Consell Tributari estima que, en aquest cas concret, no és exigible una major activitat probatòria al recurrent, i que en una valoració conjunta de la prova aportada no queda acreditada la realització de l'activitat d'acupuntura naturopatia o altres professions parasanitàries."

2.- Prescripció

A l'expedient 1182/21 el Consell Tributari no va admetre a tràmit un recurs d'alçada interposat contra la resolució del Gerent de l'IMH en la que es desestimà la petició d'anul·lació del rebut del preu públic de recollida de residus de l'any 2013. No obstant la inadmissió, es declarà la prescripció del preu públic de l'any 2013 i s'acordà la devolució de les quantitats ingressades.

En aquest cas el Consell no va admetre a tràmit el recurs per haver estat interposat de forma extemporània. D'acord amb la normativa actualment vigent el termini per a interposar el recurs d'alçada és d'un mes a comptar des de l'endemà de la notificació de l'acte que es vol impugnar. Així, el Consell va dictaminar:

"La Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques als seus articles 29 i 30, relatius als terminis i al seu còmput, estableix que els termes i terminis establerts en aquesta o altres lleis obliguen les autoritats i personal al servei de les administracions públiques competents per a la tramitació dels assumptes, així com als interessats en aquests.

Si el termini es fixa en mesos o anys, aquests es computen a partir de l'endemà del dia en què tingui lloc la notificació de l'acte de què es tracti. El termini conclourà el mateix dia en què es va produir la notificació el mes o l'any de venciment.

En el cas que ara ens ocupa la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda ara impugnada va ser notificada el 20 de maig de 2021, per la qual cosa el termini per interposar el corresponent recurs va finalitzar el 20 de juny de 2021.

Tenint en compte que el 20 de juny del 2021 va coincidir amb un diumenge, d'acord amb l'article 30.2 de la Llei 39/2015, aquest es considera un dia inhàbil per la qual cosa el termini s'entén prorrogat al primer dia hàbil següent (art. 30.5), en aquest cas, el 21 de juny del 2021."

Tot i la extemporaneïtat del recurs examinat el Consell es plantejà el problema de la possible prescripció del deute tributari.

De la documentació de l'expedient administratiu, i en relació a la prescripció, es va desprendre que la liquidació del preu públic de recollida de residus va ser notificada a la societat XXX el 9 de desembre de 2014, i aquesta societat va ser absorbida per la ara societat interessada. No obstant això:

«En data 9 de desembre de 2016, es va intentar la notificació a l'esmentada societat GT SL, però no es va poder dur a terme per constar a la notificació com a "absent" (foli 84 de l'expedient administratiu).

-En data 4 de febrer de 2020, es va dur a terme la notificació, però sense determinar a quina societat pertanyia la persona que se'n va fer càrrec (foli 90 de l'expedient administratiu)

En data 20 de maig de 2021, es va practicar una nova notificació, amb el mateix contingut que l'anterior (foli 92 de l'expedient administratiu).

Dels fets esmentats resulta que entre els dies 9 de desembre de 2014 i 4 de febrer de 2020 no es va dur a terme cap actuació que pogués interrompre el termini de quatre anys de prescripció; tot això sense que calgui examinar els efectes de la dissolució per absorció de la societat subjecte passiu del preu públic i de les obligacions de l'absorbent.

En aquest punt el problema que es planteja és determinar si l'extemporaneïtat del recurs deixa sense efecte l'obligació de l'Administració de declarar la prescripció d'una obligació tributària. En aquest sentit, l'art. 69.2 de la Llei general tributària estableix 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 transcrit precepte resulta que quan l'Administració municipal va notificar la liquidació de l'any 2013 els dies 2 de febrer del 2020 i 10 de maig del 2021, ja s'havia produït la prescripció i la va haver d'aplicar d'ofici.

D'acord amb això, aquest Consell Tributari entén que, sens perjudici d'inadmetre el recurs per extemporani, i independentment d'això, s'ha de declarar l'extinció del deute tributari perquè s'ha produït la prescripció.»

3.- Recursos: Càlcul de terminis. Inadmissió per extemporaneïtat

En el Dictamen 1271/21 el Consell Tributari va analitzar un recurs d'alçada interposat contra una resolució desestimària del Gerent de l'IMH. La societat interessada al·legava que havien existit defectes de notificació en el procediment de cobrament del rebut del preu públic de recollida de residus.

El Consell no va admetre a tràmit el recurs presentat el 27/07/2020 per entendre que superava en escreix el termini legal per a interposar-lo i, per tant, el va considerar com a extemporani.

En aquest sentit es va remetre a la normativa reguladora de l'estat d'alarma decretat per a fer front a la crisi sanitària del Covid i va dictaminar:

«El termini per a interposar aquest recurs finalitzava el dia 19.3.2020, això és, en plena vigència de l'estat d'alarma declarat pel RD 463/2020, de 14 de març i, per tant, és aplicable a aquest cas allò que preveu la disposició addicional octava del RD Llei 11/20, de 31 de març (en la redacció donada, respecte a les referències temporals, per la disposició addicional 1^a del RD Llei 15/2020, de 21 d'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 hubiese finalizado el citado plazo el 13 de marzo de 2020, como en los supuestos donde no se hubiere notificado todavía el acto administrativo o resolución objeto de recurso o reclamación. Idéntica medida será aplicable 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, a l'expedient 724/21, va estimar un recurs d'alçada en el que la societat interessada va manifestar una manca de motivació en la resolució que va desestimar la seva sol·licitud de reemborsament dels costos dels avals bancaris presentats en garantia de pagament dels deutes tributaris. També va al·legar que, degut al transcurs del temps, ja no disposava de tota la documentació necessària per a acreditar-los.

Primerament, i abans d'entrar en les al·legacions formulades per la interessada, el Consell va analitzar si el recurs va estar presentat dins de termini, tenint en compte que aquest es va presentar en el període de l'estat d'alarma decretat per a fer front a la crisi sanitària generada per la Covid-19. El Consell dictaminà que la interposició del recurs es realitza dins del termini permès per la normativa aplicable.

Respecte de la sol·licitud formulada per la societat recurrent relativa al reemborsament de les despeses generades pels avals presentats en garantia dels deutes tributaris, el Consell va fer esment dels articles 33 i 34.1.c) de la Llei general tributària i l'article 76 del RD 520/2005 pel que s'aprova el Reglament general en matèria de revisió en via administrativa, en els que es preveu que l'administració reemborsarà les despeses de les garanties prèvia acreditació del seu import.

Cal tenir en compte que el cost de les garanties s'acreditarà amb els mitjans probatoris previstos a la normativa tributària. L'article 106 de la Llei general tributària es remet als mitjans de prova previstos al Codi civil i a la Llei d'enjudiciament civil (LEC). Així, d'acord amb la LEC, es poden usar com a mitjans de prova tant els documents privats com els públics.

En aquest cas, des de l'IMH, es van fer reiterats requeriments a la societat interessada en els que se la va informar que l'acreditació de les despeses mitjançant certificat bancari era insuficient i que era imprescindible el reconeixement notarial de la signatura d'aquest certificat. El Consell considerarà que:

«Sense perjudici que s'ha d'admetre, en general, com a bona praxi, requerir l'acreditació de l'import de les despeses amb els mitjans de prova que garanteixin amb més solidesa la seva realitat, també ho és que això no es pot aplicar amb caràcter general, sinó atenent les circumstàncies de cada cas. En aquest sentit, l'art. 106 de la LGT, que conté les normes sobre mitjans i valoració de les proves, disposa a l'apartat 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 Adminis-

tración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones”.

Aquesta norma de la LGT conté una regulació de la valoració de la prova referida a determinats documents privats i que pot servir de referent per al cas aquí analitzat. Evidentment, admet que poden constituir una prova de les operacions realitzades, però sense tenir caràcter privilegiat; així, si l'Administració la qüestiona, ho ha de fer amb fonament, és a dir, de manera motivada.

Aquesta és la conclusió que es desprèn del contingut del transcrit precepte, en definitiva, que la prova exigida s'ha d'analitzar en cada supòsit concret. Cal concloure de la mateixa manera si allò que es posa en qüestió és l'autenticitat de la signatura del certificat bancari.

L'Ordenança fiscal general de l'Ajuntament de Barcelona exigeix a l'art. 124 que l'aval es constitueixi davant d'un funcionari fedatari, però res no diu respecte a l'acreditació dels costos i despeses produïts a conseqüència de l'aval.

En el supòsit objecte del present dictamen es produeixen un conjunt de circumstàncies que suposen una situació especial: deutes prescrits sobre els quals s'havia constituït un aval que es va deixar sense efecte a causa de la prescripció esmentada; es reconeix per l'Administració que es va aportar un certificat bancari sobre els costos de l'aval que no obra a l'expedient, sense que se n'expliciti la causa, per la qual cosa no és possible valorar-ne el contingut; finalment, no figura a l'expedient la raó per la qual, motivadament, es qüestioni l'autenticitat de la signatura del certificat bancari. En efecte, en no figurar a l'expedient el requeriment no és possible conèixer si està fonamentat aquest qüestionament. Tot això tenint en compte que l'aval va existir i que, òbviament, va produir uns costos dels quals l'interessat ha de ser reemborsat –arts 33.1 i 34.1.c) de la LGT–.

D'acord amb això, aquest Consell entén que per les circumstàncies esmentades produïdes en aquest supòsit, el recurs s'ha d'estimar i, en conseqüència, reemborsar al recurrent els costos de l'aval.»

Durant l'exercici 2022 el Consell Tributari ha formulat 22 informes a sol·licitud dels òrgans municipals competents.

Els informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals constitueixen els preceptius del Consell Tributari, en virtut del que disposa l'article 2.1.b) del seu Reglament Orgànic. En tots ells es formulen les consideracions que susciten les principals qüestions plantejades, relatives especialment a les modificacions introduïdes respecte de les Ordenances vigents.

L'examen de les Ordenances fiscals i els preus públics que realitza el Consell es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius que se sotmeten a l'informe, quedant fora de la seva competència l'estudi de l'expedient administratiu i dels preceptius informes tècnics.

El Consell Tributari, en sessió de 28 de febrer de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal (OF) núm. 1.3, reguladora de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 9 de febrer de 2022 s'acompanya en la mateixa data del document de proposta de modificació de la referida OF 1.3. L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídic dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

Tal i com recull expressament la referida petició d'informe de data 9 de febrer de 2022, la modificació que se sotmet 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 procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del referit Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable. Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents previsions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1. Article 1r. de l'Ordenança fiscal. Disposició general

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 1r de la referida OF, la nova redacció del qual es la següent:

“Art. 1r. Disposició general.

D'acord amb allò que preveu l'article 59è.2 en relació amb l'article 15è, tots dos del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, s'estableix l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, regulat pels articles 104è

a 110è de l'esmentat text refós, d'acord amb el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, pel què s'adapta el text refós de la Llei regulador de les hisendes locals, aprovat pel RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, a la jurisprudència del Tribunal Constitucional respecte a l'impost."

En relació amb aquesta proposta de modificació -consistent en afegir, com a darrer incís del precepte, la referència al RD Llei 26/2021-, el Consell Tributari no té res a objectar en tant que es tracta de la cita correcta de la normativa vigent aplicable.

2. Article 3r. de l'Ordenança fiscal. Actes no subjectes

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 3r de la referida OF, la nova redacció del qual es la següent:

"Art. 3r. Actes no subjectes.

No estan subjectes a aquest impost:

1. Les transmissions de terrenys respecte dels quals es constati la inexistència d'increment de valor per diferència entre els valors dels esmentats terrenys en les dates de transmissió i d'adquisició.

Per això, la persona interessada en acreditar la inexistència d'increment de valor haurà de declarar la transmissió, així com aportar els títols que documentin la transmissió i l'adquisició, entenent-se per persones interessades, a aquests efectes, les persones o entitats a què es refereix l'article 106 del Reial Decret Legislatiu 2/2004.

Per constatar la inexistència d'increment de valor, com a valor de transmissió o d'adquisició del terreny es prendrà en cada cas el major dels següents valors, sense que a aquests efectes puguin computar-se les despeses o tributs que graven les referides operacions: el que figuri al títol que documenti l'operació o el comprovat, en el seu cas, per l'Administració tributària.

Quan es tracti de la transmissió d'un immoble en el que hagi sòl i construcció, es prendrà com a valor del sòl a aquests efectes el que resulti d'aplicar la proporció que representi en la data de meritació de l'impost el valor cadastral del terreny respecte del valor cadastral total i aquesta proporció s'aplicarà tant al valor de transmissió com, en el seu cas, al d'adquisició.

Si en el moment de l'adquisició, es tractava d'un solar sense edificar, el valor de transmissió del sòl s'obtindrà conforme al què s'indica en el paràgraf anterior i si la transmissió es refereix a una entitat individualitzada resultant de la declaració d'obra nova i constitució del règim en propietat horitzontal de l'edificació construïda, el valor d'adquisició del sol que figuri al títol que documenti l'adquisició es reduirà proporcionalment aplicant a aquest valor el coeficient de propietat assignat a l'entitat transmesa respecte al total immoble.

Si l'adquisició o la transmissió hagués estat a títol lucratiu s'aplicaran les regles dels paràgrafs anteriors prenent, en el seu cas, pel primer dels dos valor a comparar assenyalats anteriorment, el declarat a l'Impost sobre Successions i Donacions.

En la posterior transmissió dels immobles als que es refereix aquest apartat, per al còmput dels nombre d'anys al llarg dels quals s'ha posat de manifest l'increment de valor dels terrenys, no es tindrà en compte el període anterior a la seva adquisició. El que es disposa en aquest paràgraf no serà d'aplicació als supòsits d'aportacions o transmissions de béns immobles que resultin no subjectes en virtut del que

es disposa als apartats 2, 3 i 4 d'aquest article o en la disposició addicional segona de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

De conformitat amb l'article 103.2 de la Llei General Tributària, no existirà obligació de resoldre expressament sobre la inexistència d'increment de valor acreditada mitjançant la corresponent declaració.

No obstant això, quan l'interessat sol·liciti expressament que l'Administració tributària declari que s'ha produït la inexistència d'increment de valor amb motiu de la transmissió realitzada, aquesta restarà obligada a contestar a la seva petició en el sentit que correspongui, un cop es realitzin les actuacions de comprovació que en cada cas siguin necessàries.

2. L'extinció del dret d'usdefruit per mort de la persona usufructuària.

3. L'increment de valor que experimentin els terrenys que tinguin la consideració de rústics a l'efecte de l'impost sobre béns immobles.

4. Les aportacions de béns i drets fetes pels cònjuges a la societat conjugal, les adjudicacions que es verifiquen a favor seu i en el seu pagament i les transmissions que es facin als cònjuges com a pagament dels seus havers comuns. Llevat que sigui d'aplicació un règim més favorable per al contribuent, en els matrimonis subjectes al Dret Civil Català es consideren béns integrants de la societat conjugal els béns que, en concepte de compensació econòmica o per a la divisió de l'objecte comú o per a la liquidació del règim econòmic matrimonial, s'adjudiquen als cònjuges de conformitat amb els articles 232.5, 232.12, 232.22, 232.28, 232.29, 232.38 o 233.17 del Llibre Segon del Codi Civil de Catalunya, aprovat per Llei 25/2010, de 29 de juliol.

5. Les transmissions de béns immobles entre cònjuges o a favor dels fills a conseqüència del compliment de sentències en els casos de nul·litat, separació o divorci matrimonial.

6. Les transmissions de béns relacionades als apartats 2n i 3r d'aquest article, fetes pels membres d'unions estables de parella, constituïdes d'acord amb les lleis que regulen les unions d'aquest tipus, sempre que hagin regulat en document públic les seves relacions patrimonials.

7. Les transmissions de terrenys de naturalesa urbana derivades d'operacions de fusió o escissió d'empreses, així com de les aportacions d'immobles integrats en branques d'activitat, a les quals resulti aplicable el règim especial regulat en el capítol VII del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre Societats, a excepció de les previstes en l'article 87è del mateix text legal quan no s'integrin en una branca d'activitat.

8. Les transmissions de terrenys de naturalesa urbana que es facin com a conseqüència de les operacions relatives als processos d'adscripció a una societat anònima esportiva de nova creació, sempre que s'ajustin plenament a les normes previstes en la Llei 10/1990, de 15 d'octubre, de l'esport, i al Reial Decret 1084/1991, de 5 de juliol, sobre les societats anònimes esportives.

9. Les transmissions de terrenys a què donin lloc les operacions de repartiment equitatiu de beneficis i càrregues per aportació dels propietaris inclosos en l'actuació de transformació urbanística, ja sigui feta de manera voluntària o en virtut d'expropiació forçosa, i les adjudicacions a favor dels esmentats propietaris en proporció als terrenys que hagin aportat, en els termes establerts a l'article 23.7 del Reial decret legislatiu 7/2015, de 30 d'octubre, pel que es va aprovar el text refós de la Llei del sòl i rehabilitació urbana.

Quan el valor de les parcel·les adjudicades a un propietari excedeixi del que pro-

porcionalment correspongui als terrenys aportats pel mateix, l'excés d'adjudicació estarà subjecte a aquest impost.

10. Les aportacions o transmissions de béns immobles efectuades a la Societat de Gestió d'Actius Procedents de la Reestructuració Bancària regulada en la disposició addicional setena de la Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

11. Les aportacions o transmissions realitzades per la Societat de Gestió d'Actius Procedents de la Reestructuració Bancària a entitats participades directament o indirectament per la mateixa Societat en almenys el 50 per cent del capital, fons propis, resultats o drets de vot de l'entitat participada en el moment immediatament anterior a la transmissió, o com a conseqüència de la transmissió.

12. Les aportacions o transmissions realitzades per la Societat de Gestió d'Actius Procedents de la Reestructuració Bancària, o per les entitats constituïdes per aquesta per complir el seu objecte social, als fons d'actius bancaris, a què es refereix la disposició addicional desena de la Llei 9/2012, de 14 de novembre.

13. Les aportacions o transmissions que es produeixin entre els fons esmentats durant el període de temps de manteniment de l'exposició del Fons de Reestructuració Ordenada Bancària als fons, previst a l'apartat 10 de la mateixa disposició addicional desena.

14. En la posterior transmissió dels terrenys esmentats, s'entendrà que el nombre d'anys al llarg dels quals s'ha posat de manifest l'increment de valor no s'ha interromput per causa de la transmissió derivada de les operacions no subjectes a aquest impost.”

Les modificacions proposades en relació amb aquest precepte consisteixen en la inclusió, en els apartats 1 i 2, de dos nous supòsits de no subjecció a l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana i en la necessària i conseqüent reenumeració de la resta de supòsits de no subjecció que ja es preveïen en el text original i que es mantenen en el nou.

2.1. Apartat 1 de l'article 3r. de l'Ordenança fiscal

S'aprecia, pel que fa a l'apartat 1 d'aquest article 3r, que el text proposat és pràcticament una transcripció literal de l'apartat 5è que el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, introdueix a l'article 104 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel RD Legislatiu 2/2004, de 5 març. No obstant, la proposta de modificació també inclou alguns paràgrafs que no es contemplen en el referit RD Llei 26/2021, de 8 de novembre i que convé analitzar particularment. En concret, els paràgrafs cinquè i l'últim de l'apartat primer de l'art. 3r. que s'examinen seguidament.

2.1.1. Paràgraf cinquè de l'apartat 1 de l'article 3r. de l'Ordenança fiscal

Al paràgraf cinquè de l'apartat 1 de l'article 3r diu el text que ara s'informa:

“Si en el moment de l'adquisició, es tractava d'un solar sense edificar, el valor de transmissió del sòl s'obtindrà conforme al què s'indica en el paràgraf anterior i si la transmissió es refereix a una entitat individualitzada resultant de la declaració d'obra nova i constitució del règim en propietat horitzontal de l'edificació constru-

ida, el valor d'adquisició del sol que figuri al títol que documenti l'adquisició es reduirà proporcionalment aplicant a aquest valor el coeficient de propietat assignat a l'entitat transmesa respecte al total immoble.”

A través d'aquesta previsió l'Ajuntament de Barcelona recull de forma expressa un supòsit de fet que la casuística de l'impost li presenta habitualment en la gestió del mateix, per la qual cosa, la seva regulació específica és pertinent per tal de dotar d'una major claredat a la norma i contribuir a millorar la seguretat jurídica dels contribuents, atès que, la conseqüència jurídica que la proposta de modificació de l'ordenança lliga a aquest supòsit concret és coherent amb la nova redacció de l'article 104.5 del TRLRHL i, en particular, amb allò que preveu el paràgraf quart d'aquest article 3r.1 de l'OF, d'idèntic contingut al del paràgraf tercer de l'art 104.5 del TRLRHL, la redacció del qual és consistent amb la jurisprudència del Tribunal Suprem en la matèria (STS 430/2021, de 4 de febrer, Rec de 4847/2019), segons la qual:

“Quan es tracti de la transmissió d'un immoble en el que hagi sòl i construcció, es prendrà com a valor del sòl a aquests efectes el que resulti d'aplicar la proporció que representi en la data de meritació de l'impost el valor cadastral del terreny respecte del valor cadastral total i aquesta proporció s'aplicarà tant al valor de transmissió com, en el seu cas, al d'adquisició”.

2.1.2. Últims paràgrafs de l'apartat 1 de l'article 3r. de l'Ordenança fiscal. Obligació de resoldre

Conclou l'apartat 1 d'aquest article 3r preceptuant:

“De conformitat amb l'article 103.2 de la Llei General Tributària, no existirà obligació de resoldre expressament sobre la inexistència d'increment de valor acreditada mitjançant la corresponent declaració.

No obstant això, quan l'interessat sol·liciti expressament que l'Administració tributària declari que s'ha produït la inexistència d'increment de valor amb motiu de la transmissió realitzada, aquesta restarà obligada a contestar a la seva petició en el sentit que correspongui, un cop es realitzin les actuacions de comprovació que en cada cas siguin necessàries.”

Per la seva banda, l'art.103.2 de la Llei general tributària (LGT) estableix:

“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 relació a aquesta proposta de modificació el Consell Tributari entén que l'art. 103.2 de la LGT invocat no és aplicable perquè no ens trobem davant de l'exercici d'un dret que només ha de ser comunicat per l'obligat tributari sinó que ens trobem davant de l'acompliment d'un deure de declarar que dóna lloc a l'inici d'un procediment d'aplicació dels tributs, tal i com expressament assenyala l'art. 107.5 TRLRHL en la redacció donada per el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, i atès que tampoc es fa referència a supòsits *“en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados”*.

2.2. Apartat 2 de l'article 3r. de la proposta d'Ordenança fiscal. Consolidació del domini

L'article 3.2 de la proposta de modificació de l'ordenança fiscal que s'examina incorpora un nou supòsit de no subjecció que no preveu el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, però que està plenament consolidat per la jurisprudència del Tribunal Suprem (a partir de la Sentència dictada en data 16/1/1999), que ha estat aplicada de forma reiterada per aquest Consell Tributari, i que no es veu afectada per la nova regulació del IIVTNU que estableix el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre.

Finalment, respecte a la corresponent reenumeració dels apartats d'aquest article 3r. de la OF, aquest Consell no té res a objectar, atès que respon a una necessitat de tècnica normativa.

3. Article 5è. de l'Ordenança fiscal. Base imposable

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 5è de la referida OF, la nova redacció del qual és la següent:

“Art. 5è. Base imposable.

1. La base imposable d'aquest impost està constituïda per l'increment del valor dels terrenys manifestat en el moment de la meritació i experimentat en el període de temps transcorregut entre l'adquisició del terreny o del dret per part del transmissor i la nova transmissió o, si s'escau, la constitució del dret real de gaudi, amb un període màxim de vint anys.

Per determinar l'import de l'increment a què es refereix l'apartat anterior i sense perjudici del que s'estableix a l'apartat 4 d'aquest article, es multiplicarà el valor del terreny en el moment de la meritació, calculat d'acord amb allò establert a l'apartat següent, pel coeficient que correspongui al període de generació d'acord amb allò previst a l'apartat 3.

2. El valor del terreny en el moment de la meritació resultarà d'allò establert a les següents regles:

a) En les transmissions de terrenys, el valor d'aquests en el moment de la meritació serà el que tinguin determinat en el referit moment a efectes de l'Impost sobre Béns Immobles. Quan el terreny, encara sent de naturalesa urbana o integrat en un bé immoble de característiques especials, en el moment de meritació de l'impost, no tingui determinat el valor cadastral en el referit moment, l'ajuntament podrà practicar la liquidació quan el referit valor cadastral sigui determinat, referint l'esmentat valor al moment de la meritació.

b) En la constitució i transmissió de drets reals de gaudi limitatius del domini, els percentatges anuals continguts a l'apartat 3 d'aquest article s'aplicaran sobre la part del valor definit en el paràgraf a) anterior que representi, respecte d'aquell, el valor dels referits drets calculats mitjançant l'aplicació de les normes fixades a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats i, en particular, de la forma que s'indica a continuació:

USDEFRUIT

- 1.- El valor de l'usdefruit temporal és proporcional al valor del terreny, a raó del 2% per cada període d'un any, sense que mai excedeixi el 70%.*
- 2.- En els usdefruits vitalicis, es considera que el valor és igual al 70% del valor total del terreny si l'usufructuari té menys de vint anys. Aquest valor minora a mesura que l'edat augmenta en la proporció de l'1% menys per cada any més, amb el límit mínim del 10% del valor total.*
- 3.- Si l'usdefruit constituït a favor d'una persona jurídica s'estableix per a un termini superior a trenta anys o per a un temps indeterminat, s'ha de considerar fiscalment una transmissió de plena propietat subjecta a condició resolutòria.*
- 4.- En cas que hi hagi dos o més usufructuaris vitalicis successius, cal valorar cada usdefruit successiu tenint en compte l'edat de l'usufructuari respectiu.*
- 5.- En cas que es produeixi la transmissió del dret d'usdefruit o de la nua propietat de l'immoble, s'haurà de calcular el valor del dret transmès tenint en compte l'edat de la persona usufructuària en el moment de la transmissió.*

ÚS I ESTATGE

El valor dels drets reals d'ús i estatge és el que resulta d'aplicar el 75% del valor del terreny sobre el qual s'ha imposat, d'acord amb les regles corresponents a la valoració dels usdefruits temporals o vitalicis, segons els casos.

NUA PROPIETAT

El valor del dret de la nua propietat s'ha de fixar d'acord amb la diferència entre el valor de l'usdefruit, ús o estatge i el valor total del terreny.

En els usdefruits vitalicis que, alhora, siguin temporals, la nua propietat es valora aplicant-hi, de les regles anteriors, aquella que li atribueixi menys valor.

En l'usdefruit a què es refereix el seu apartat 4, la nua propietat s'ha de valorar segons l'edat del més jove dels usufructuaris instituïts.

DOMINI ÚTIL, DIRECTE I MITJÀ

El valor del domini útil és la diferència entre el valor del domini directe o mitjà i el del terreny.

El valor del domini directe o mitjà amb dret a lluïme es calcula d'acord amb els preceptes de l'article 565è del Llibre cinquè del Codi civil de Catalunya aprovat per la Llei 5/2006, de 10 de maig.

c) En la constitució o transmissió del dret a elevar una o més plantes sobre un edifici o terreny, o del dret a realitzar la construcció sota terra sense implicar l'existència d'un dret real de superfície, els percentatges anuals continguts a l'apartat 3 d'aquest article s'aplicaran sobre la part del valor definit en el paràgraf a) que representi, respecte d'aquell, el mòdul de proporcionalitat fixat en l'escriptura de transmissió o, en el seu defecte, el que resulti d'establir la proporció entre la super-

ficie o volum de les plantes a construir en vol o subsòl i la total superfície o volum edificats una vegada construïdes aquelles.

d) En el supòsit d'expropiacions forçoses, els percentatges anuals continguts a l'apartat 4 d'aquest article s'aplicaran sobre la part del preu just que correspongui al valor del terreny, llevat que el valor definit en el paràgraf a) de l'apartat 2 anterior fos inferior, supòsit en el qual prevaldrà aquest últim sobre el preu just.

e) Els drets reals de superfície s'imputen pel capital, preu o valor que les parts hagin pactat en constituir-los, si és igual o superior que el que resulti de la capitalització a l'interès legal dels diners de la renda o pensió anual; o aquest si aquell fos menor. En cap cas el valor així imputat ha de ser superior al que tinguin determinat en el moment de la transmissió a l'efecte de l'impost sobre béns immobles.

f) En cas de substitucions, reserves, fideïcomisos i institucions successòries forals, cal aplicar les normes de tributació del dret d'usdefruit, llevat que l'adquirent tingui la facultat de disposar dels béns; en aquest supòsit, s'ha de liquidar l'impost pel domini ple.

3. El període de generació de l'increment de valor serà el nombre d'anys al llarg dels quals s'hagi posat de manifest el referit increment. En els supòsits de no subjecció, llevat que per llei s'indiqui un altra cosa, per al càlcul del període de generació de l'increment de valor posada de manifest en una posterior transmissió del terreny, es prendrà com a data d'adquisició, als efectes d'allò disposat en el paràgraf anterior, aquella en la que es va produir l'anterior meritació de l'impost. En el còmput del nombre d'anys transcorreguts es prendran anys complets, és a dir, sense tenir en compte les fraccions d'any. En el cas de què el període de generació sigui inferior a un any, a excepció de les transmissions gratuïtes per causa de mort, en les quals només es consideren els anys complets que integren el període impositiu, es prorratejarà el coeficient anual tenint en compte el nombre de mesos complets, és a dir, sense tenir en compte les fraccions del mes.

El coeficient a aplicar sobre el valor del terreny en el moment de la meritació, calculat d'acord amb allò establert als apartats anteriors, serà el següent:

<i>Període de generació</i>	<i>Coeficient</i>
<i>Inferior a 1 any</i>	
<i>(excloses les transmissions gratuïtes mortis causa):</i>	
1 mes	0,003
2 mesos	0,006
3 mesos	0,010
4 mesos	0,013
5 mesos	0,016
6 mesos	0,020
7 mesos	0,023
8 mesos	0,026
9 mesos	0,030
10 mesos	0,033
11 mesos	0,036
12 mesos (1 any)	0,040
1 any	0,13
2 anys	0,15
3 anys	0,16
4 anys	0,17
5 anys	0,17
6 anys	0,16
7 anys	0,12
8 anys	0,10
9 anys	0,09
10 anys	0,08
11 anys	0,08
12 anys	0,08
13 anys	0,08
14 anys	0,10
15 anys	0,12
16 anys	0,16
17 anys	0,20
18 anys	0,26
19 anys	0,36
Igual o superior a 20 anys	0,45

4. Quan, a instància del subjecte passiu, d'acord amb allò establert a l'article 3.1 d'aquesta ordenança, es constati que l'import de l'increment de valor és inferior a l'import de la base imposable determinada d'acord amb els apartats precedents d'aquest article, es prendrà com a base imposable l'import del referit increment de valor."

Aquesta proposta de modificació ve imposada per l'aprovació del RD Llei 26/2021, pel qual s'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).

El text de l'article 5è de la OF que s'informa reproduïx de forma pràcticament literal l'article 107 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals en la nova redacció donada pel referit RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, pel que fa a la regulació de la base imposable de l'impost. Les úniques diferències que s'observen al respecte són objecte de consideració seguidament.

3.1 Article 5è.2. lletra a) de l' Ordenança fiscal. Valor cadastral conseqüència d'una ponència de valor que no reflecteix les modificacions de planejament aprovades amb posterioritat a l'aprovació de la ponència

El text de l'article 5.2.a de l'Ordenança fiscal que s'examina reproduïx els paràgrafs primer i tercer de l'article 107.2.a del TRLRHL a la seva nova redacció. No inclou els paràgrafs segon i quart del text legal. Aquesta exclusió té un abast diferent en un i altre cas. En el primer cas (Art 107.2.a, paràgraf tercer TRLRHL) s'habilita a l'Ajuntament perquè pugui liquidar l'impost, provisionalment primer i definitivament després, quan el valor a l'IBI que resulti aplicable en el moment de la meritació sigui conseqüència d'una ponència de valors que no reflecteixi les modificacions de planejament aprovades amb posterioritat a l'aprovació de les esmentades ponències. En el segon (Art 107.2.a, paràgraf quart, TRLRHL), s'habilita a l'Ajuntament perquè, amb caràcter potestatiu, estableixi a la corresponent OF un coeficient reductor sobre el valor a què es refereixen els paràgrafs anteriors. Per tant, si bé l'exclusió a la OF d'allò que preveu el paràgraf quart del art. 107.2 a) TRLRHL, resulta lògica i plenament justificada, ja que es tracta d'una habilitació dirigida a l'Ajuntament per incorporar o no a la seva OF una determinada regulació, en el cas de l'exclusió d'allò que preveu el paràgraf segon del art. 107.2 a) TRLRHL, ens trobem amb una regulació que podria ser aplicada per l'Ajuntament amb independència de la seva recepció o no a la corresponent OF.

En conseqüència, es considera convenient a fi del principi de seguretat jurídica, la incorporació del paràgraf segon del art. 107.2 a) TRLRHL al text de l'OF. Màxim quan l'OF actualment vigent, la modificació de la qual s'està proposant ja conté una norma similar (art.5.3 de l'Ordenança fiscal vigent).

3.2 Article 5è.2. b), e) i f) de l'Ordenança fiscal

La proposta de modificació de l'OF incorpora al seu article 5é.2 lletres b), e) i f), unes previsions no contingudes en el citat art. 107 del TRLRHL. Aquestes previsions contenen regulacions específicament previstes per a supòsits de fet concrets – drets reals de gaudi limitatius del domini (usdefruit; ús i estatge; nua propietat; domini útil, directe i mitjà), drets reals de superfície i substitucions, reserves, fideïcomisos i institucions successòries forals-. Novament en aquest punt el Consell Tributari considera pertinents aquestes previsions expressives de supòsits de fet que la casuística de l'impost presenta habitualment atès que aquesta tècnica normativa contribueix a clarificar la norma i a augmentar la seguretat jurídica dels contribu-

ents. A més, aquesta regulació, que desenvolupa la remissió a l'ITPAJD que realitza l'art. 107.2 b del TRLRHL, ja estava recollida a l'ordenança actualment vigent i no resulta afectada per la nova regulació del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre.

3.3 Article 5è.3 de l'Ordenança fiscal

En relació amb l'apartat 3r de l'article 5è el text proposat s'ajusta a les previsions contingudes a l'article 107 del TRLRHL segons la nova redacció donada pel RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, excepte pel que fa a la regulació del coeficient a aplicar sobre el valor del terreny en el moment de la meritació per a les transmissions inferiors a un any. En aquest punt observem que l'OF a més d'excloure de gravamen les transmissions gratuïtes mortis causa, no preveu un únic coeficient, sinó que estableix un coeficient determinat per a cada un dels mesos (dins de l'any) que configuren els diferents períodes liquidables. Aquesta regulació troba el seu fonament a l'article 51.1 de la Llei 1/2006 de Règim Especial de l'Ajuntament de Barcelona i és de conformitat amb l'informe del Consell Tributari (CT 1416/21) aprovat en sessió de data 19.01.2022.

En tot cas, atès que tots els coeficients previstos per l'Ajuntament de Barcelona a l'article 5è.3 de la seva OF –tant per a les transmissions inferiors a un any com per a les superiors a un any– no superen els coeficients màxims establerts per a l'article 107 del TRLRHL segons la nova redacció donada pel RD Llei 26/2021, de 8 de novembre, el Consell Tributari no adverteix cap retret de legalitat al respecte.

4. Article 11è.7 de l'Ordenança fiscal. Gestió de l'impost. Règim general de la comprovació de les autoliquidacions

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'apartat 7 de l'article 11è de la referida OF, relatiu a la gestió de l'impost, la nova redacció del qual es la següent:

“Art. 11è. Gestió de l'impost.

(...)

7. En els supòsits de no increment de valor del terreny esmentats a l'article 3.1 d'aquesta ordenança, la persona obligada haurà d'aportar els títols que documentin la transmissió i l'adquisició, per tal d'acreditar la referida inexistència d'increment de valor dels terrenys, en els mateixos terminis referits a l'apartat tercer d'aquest article.”

Aquesta previsió que es proposa incorporar a l'apartat 7 de l'article 11è de la proposta d'OF consisteix en recollir l'obligació d'aportar els títols que documentin la transmissió i adquisició per acreditar la inexistència d'increment de valor dels terrenys que estableix l'article 3.1 de la pròpia OF coincidint amb la que recull la nova redacció de l'article 104.5 del TRLRHL per la qual cosa no mereix cap retret de legalitat.

En relació a aquesta proposta de modificació de l'article 11è de l'OF relatiu a la gestió de l'impost, s'observa que convindria incloure també, per una major seguretat jurídica, la regulació general de comprovació de les autoliquidacions del l'Impost

sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana a que expressament es refereix l'article 110.4 del TRLRHL en la nova redacció del RD Llei 26/2021, de 8 de novembre.

V.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari no observa, en la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració, cap infracció de l'ordenament jurídic, amb les observacions posades de relleu en el cos del present informe, amb excepció del que s'ha dit respecte als dos últims paràgrafs de l'apartat 1 de l'article 3r. de l'Ordenança fiscal.

2.- Informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre l'aprovació d'un preu públic pels serveis d'autoconsum d'energia renovable generada en instal·lacions fotovoltaiques municipals. (Exp. 208/22)

135

El Consell Tributari, en sessió del dia 13 de juliol de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre l'aprovació d'un preu públic pels serveis d'autoconsum d'energia renovable generada en instal·lacions fotovoltaiques municipals.

La sol·licitud d'emissió d'informe de data 27 de maig de 2022 s'acompanya d'una Memòria justificativa de la necessitat d'establir un preu públic per a poder autoconsumir energia d'instal·lacions municipals a Barcelona, de la proposta de preus públics pels serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals a Barcelona dins de la regulació general dels preus públics i l'informe de conformitat de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda.

L'examen que realitza el Consell Tributari es limita a l'anàlisi dels aspectes jurídics posats de manifest a l'expedient.

INFORME

I.- Antecedents normatius

Primer de tot, abans d'analitzar la proposta de text normatiu d'un nou preu públic com a contraprestació de serveis relatius a l'autoconsum d'energia produïda a instal·lacions municipals, s'ha de fer referència a les normatives europea, estatal i autonòmica que regulen les diverses formes de l'ús i consum de les energies renovables.

La Directiva (UE) 2018/2001 del Parlament Europeu i del Consell d'11 de desembre del 2018, relativa al foment de l'ús d'energia procedent de fonts renovables, estableix que els Estats membres han de garantir que els consumidors tinguin dret a convertir-se en autoconsumidors d'energies renovables, així com que les instal·lacions dels autoconsumidors d'energies renovables poden ser propietat d'un tercer o estar gestionades per un tercer pel que fa a la instal·lació, el funcionament, inclòs el mesurament i el manteniment.

En la normativa estatal la llei 24/2013, de 26 de desembre, del sector elèctric, en el seu article 9, en la redacció donada pel Reial decret llei 15/2018, de 5 d'octubre, de mesures urgents per la transició energètica i la protecció dels consumidors, es desenvolupa el concepte d'autoconsum d'energia elèctrica i les diferents modalitats, en els termes següents:

“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 reial decret 244/2019, de 5 d'abril, regula les condicions administratives, tècniques i econòmiques de l'autoconsum d'energia elèctrica.

El reial decret llei 23/2020, de 23 de juny, pel que s'aproven mesures en matèria d'energia i en altres àmbits per a la reactivació econòmica, estableix mesures pel desenvolupament ordenat i l'impuls de les energies renovables.

Posteriorment, la llei 7/2021, de 20 de maig, de canvi climàtic i transició energètica, estableix els objectius de l'acord de París, adoptat el 12 de desembre de 2015, signat per Espanya el 22 d'abril de 2016 i publicat al BOE el 2 de febrer de 2017. Els objectius mínims per al 2030 seran arribar a una penetració d'energies d'origen renovable en el consum d'energia final de, almenys, un 42% i arribar a un sistema elèctric amb, almenys, un 74% de generació a partir d'energies d'origen renovable.

A Catalunya la llei 16/2017, de l'1 d'agost, del canvi climàtic, respecte les energies renovables estableix a l'article 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 decret llei 16/2019, de 26 de novembre, de mesures urgents per a l'emergència climàtica i l'impuls a les energies renovables, estableix a l'article 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.

...”

Per tot això, en la Memòria justificativa de la necessitat d'establir un preu públic per a poder autoconsumir energia d'instal·lacions municipals a Barcelona figura com antecedent que l'Ajuntament de Barcelona va presentar el 15 de gener de 2020 la Declaració d'emergència climàtica, per reforçar i accelerar les accions previstes en el Pla Clima, així com per incrementar la contribució de la ciutat a la reducció d'emissions globals, incrementant l'ambició, tot posant com a fita la reducció l'any 2030 d'un 50% les emissions de gasos amb efecte hivernacle respecte els valors de 1992 i ser neutre en carboni l'any 2050.

Es posa de relleu que l'objectiu és tenir una ciutat on l'autogeneració i l'autoconsum estigui generalitzat i esdevingui quotidianitat a la ciutat.

I que amb aquest objectiu l'Ajuntament es planteja el poder posar a disposició dels consumidors residencials i terciaris una part de l'energia generada per les instal·lacions fotovoltaïques municipals que s'estableixin a efectes de l'autoconsum compartit rebent a canvi una contraprestació econòmica que permeti a l'Ajuntament recuperar la inversió feta dintre del període de vida útil de la instal·lació, així com els costos de manteniment i gestió de les esmentades instal·lacions.

Amb aquesta iniciativa, s'afirma que es pretén donar possibilitats a qualsevol consumidor de poder cobrir una part del seu consum a partir d'energia renovable generada a la pròpia ciutat, independentment o no de tenir disponibilitat d'accés al sol o possibilitat de col·locar una instal·lació pròpia de generació al seu edifici.

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 2.3 de la Regulació general dels preus públics, l'objecte de la qual és l'enumeració concreta dels serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions fotovoltaiques municipals a Barcelona, la modificació de l'article 12 relatiu a la data de vigència i la modificació de l'Annex III relatiu als preus públics de l'Àrea d'Ecologia Urbana, introduint un apartat 3.6 en que s'estableixen els preus públics del serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals a Barcelona.

El procediment per a la modificació de la Regulació general dels preus públics haurà d'ajustar-se a les previsions legals contingudes a l'article 127 del RD Legislatiu 2/1004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable incloent-hi el informe tècnic-econòmic, que haurà de reunir els requisits corresponents com es veurà més endavant.

S'acompanya a l'expedient de projecte normatiu, que es sotmet a l'informe d'aquest Consell Tributari, la citada Memòria justificativa de la necessitat d'establir un preu públic per a poder autoconsumir energia d'instal·lacions municipals a Barcelona i l'informe tècnic de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat. Posteriorment, el 6 de juliol s'ha rebut en aquest Consell Tributari l'informe d'impacte de gènere de la Direcció de Serveis de Gènere i Polítiques del Temps.

El Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa:

A.- Pressupost de fet

Es dona nova redacció a l'article 2.3 de la Regulació general dels preus públics en els següents termes:

"Art.2n. (...)

3. Tindran la consideració de preus públics les contraprestacions quan hi concorren qualsevol de les circumstàncies assenyalades a l'apartat 1 d'aquest article, que corresponguin als conceptes següents:

....

-Serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals a Barcelona. ...".

Es tipifica, per tant, un nou pressupost de fet constitutiu d'un preu públic, la naturalesa del qual s'ha d'analitzar a la llum del preceptuat en els articles 41,42 i successius del TRLRHL en els que es preveu el règim jurídic dels preus públics.

Així l'article 41 del TRLRHL estableix:

"Artículo 41. Concepto.

La 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 concurren ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1.B) de esta ley."

“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 informació continguda a la Memòria justificativa es desprèn que els serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals a Barcelona són de recepció voluntària, doncs no venen imposats per disposicions legals o reglamentàries i, per altra part, han de ser sol·licitats per les persones consumidors. En conseqüència, tampoc s'han de considerar serveis imprescindibles per a la vida privada o socials dels usuaris i, per últim, es tracta de serveis que poden ser presats pel sector privat, com es realitza per les diverses empreses comercialitzadores d'electricitat.

Doncs bé, es pot afirmar que en la prestació de serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals no es dona cap dels requisits que preveu l'article 20.1.B) del TRLRHL per la consideració de la contraprestació dels serveis o activitats com a una taxa.

Per altra part, l'article 42 del TRLRHL estableix que no podran ser objecte de preus públics determinats serveis i activitats.

“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.”

Els serveis d'autoconsum d'energia de les instal·lacions municipals no són cap dels serveis inclosos a l'article 21 del TRLRHL, de manera que es dona, per tant, compliment de l'article 42 del TRLRHL i podran ser objecte de preus públics.

Al tractar-se d'instal·lacions i serveis de titularitat municipal com d'activitats que seran prestades pel propi Ajuntament, sense que la Memòria justificativa indiqui una altra forma de gestió, la corresponent contraprestació es regularà per les normes de dret públic i pot ser constitutiva d'un preu públic.

A la proposta de text normatiu, a l'article 2.3, s'estableix que tindrà la consideració de preu públic la contraprestació pels serveis relatius a l'autoconsum d'energia d'instal·lacions municipals a Barcelona, però no es defineix en què consisteixen aquests serveis, tampoc si han de ser més bé qualificats com a activitats o es pot parlar conjuntament de serveis i activitats relacionades amb l'autoconsum d'energia.

Aquest Consell Tributari considera que l'Ajuntament, com a productor d'energia a les instal·lacions fotovoltaiques ubicades a tal efecte, el que farà, en primer lloc, es oferir a les possibles persones consumidores la possibilitat de compartir el consum de l'energia produïda i donar instruccions sobre com accedir a aquest autoconsum, actuacions que es poden qualificar com a servei. Per altra part, i de manera inherent a l'anterior, l'Ajuntament també desenvoluparà activitats dirigides a seleccionar als possibles consumidors, a abocar l'electricitat a la xarxa de distribució, al manteniment de les instal·lacions i a la gestió de tota l'operativa de l'autoconsum i a l'assessorament a les persones consumidores, entre d'altres activitats.

B.- Regulació del preu públic

En el número 3.6 de l'Annex III. Àrea d'Ecologia Urbana, es regula el règim concret del preu públic amb el contingut següent:

“ANNEX III. PREUS PÚBLICS DE L'ÀREA D'ECOLOGIA URBANA

(...)

3.6 PREUS PÚBLICS DEL SERVEI RELATIU A L'AUTOCONSUM D'ENERGIA D'INSTAL·LACIONS MUNICIPALS A BARCELONA

S'estableix un preu pel servei d'autoconsum d'energia produïda a instal·lacions municipals fotovoltaiques situades en un espai municipal, una coberta o un element de l'espai públic, o fins i tot en un espai privat.

La instal·lació compartirà la generació amb diferents consumidors seleccionats pel procediment escaient a un radi de 500 metres de la instal·lació de generació mitjançant l'assignació d'una determinada potència.

La unitat o quota de repartiment mínima de cada instal·lació serà de 500W.

La quota anual per tenir dret a aquesta potència serà l'establerta en l'annex d'aquests preus.

<i>Quota anual a cobrar per cada 500W de potència compartida</i>	<i>70 €</i>
<i>Quota en el cas de persones en situació d'exclusió residencial, d'acord amb allò previst a la Llei 24/2015 o en situació de vulnerabilitat apreciada pels Serveis Socials municipals</i>	<i>0 €</i>

Sobre aquestes tarifes s'aplicarà l'IVA al tipus aplicable, de conformitat amb la normativa aplicable en el moment de la meritació del preu.

Aquesta regulació començarà a regir a partir del dia de la seva publicació en el BOPB i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació.”

Es defineix el pressupost de fet com servei d'autoconsum d'energia produïda a instal·lacions municipals fotovoltaïques situades en un espai municipal, una coberta o un element de l'espai públic, o fins i tot en un espai privat.

Però com s'ha exposat a l'apartat “A” s'hauria d'especificar quins seran els serveis i activitats que es prestaran i desenvoluparan relatives a l'autoconsum.

A continuació es regula que la instal·lació “compartirà la generació” amb diferents consumidors seleccionats pel procediment escaient a un radi de 500 metres de la instal·lació de generació mitjançant l'assignació d'una determinada potència.

Però cal indicar que, en rigor, el que es compartirà no és la generació de l'energia, doncs la generació es produeix a les instal·lacions de titularitat exclusiva municipal, sinó que es compartirà l'energia generada per la instal·lació. Per tant, es recomana la modificació d'aquest paràgraf indicant que el que es comparteix és l'energia generada.

D'altra banda, en la mesura que l'actuació municipal suposa atorgar als consumidors una posició jurídica d'avantatge amb un contingut econòmic, la seva selecció haurà de ser efectuada per mitjà d'un procediment de pública concurrència competitiva, d'acord amb les bases aprovades per decret de l'Alcaldia a tal efecte, i així respectar els principis de publicitat, transparència, igualtat, no discriminació, eficàcia i eficiència establerts a la legislació de règim jurídic del sector públic.

També seria adient indicar que la potència a assignar als consumidors es determinarà en les bases del procediment de pública concurrència competitiva, donat que a la regulació només consta la potència mínima.

S'observa que no consta cap referència al naixement de l'obligació de pagament. Al respecte, l'article 46 del TRLRHL estableix que l'obligació de pagar el preu públic neix des que s'iniciï la prestació del servei o la realització de l'activitat, en el mateix sentit l'article 5 de la regulació general dels preus públics.

C.- Quota i costos del preu públic

Pel que es refereix a la quantia de la quota del preu públic, l'article 25.1 de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus Públics estableix:

“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 consonància amb l'anterior precepte, l'article 44 del TRLRHL estableix que l'import dels preus públics haurà de cobrir com a mínim el cost del servei prestat o l'activitat realitzada.

Respecte la justificació dels costos econòmics dels preu públics, l'article 26.2 de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus Públics disposa:

“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.”

Aquest Consell Tributari ha d'assenyalar que, perquè no ofereixin dubtes de legalitat, els preus públics han de comptar amb la suficient i necessària motivació, acreditació i fonamentació tècnica recollida en la Memòria tècnic-econòmica.

A la Memòria justificativa de la necessitat d'establir un preu públic per a poder autoconsumir energia d'instal·lacions municipals a Barcelona, s'inclou un apartat que es denomina “*justificació del preu i revisions*”, a partir d'unes hipòtesis del cost de la instal·lació, el preu de l'energia en factura, el preu base de recuperació i costos d'operativa i manteniment. És a dir, no es diferencien els costos dels serveis i activitats del que es considera justificació i explicació sobre que la quantia que es pagarà serà inferior al preu de la energia sense autoconsum. S'inclou el preu de l'energia en la justificació del cost del preu públic, però no ha de ser un paràmetre del cost, atès que el preu de l'energia no incideix en la instal·lació fotovoltaica, ni en la resta de serveis i activitats que presti i realitzi l'Ajuntament per l'autoconsum. El preu de l'energia serà l'establert en cada moment per les empreses comercialitzadores i serà el menor consum i, per tant, reducció en la factura de l'electricitat, la que sigui un dels motius pels quals les persones usuàries decideixin sol·licitar l'autoconsum, tenint en compte que segons sigui el consum, la factura de l'electricitat variarà.

Pel que fa a la justificació del preu públic s'indica que el cost de la instal·lació és de 2,88 €/Wp (IVA inclòs), sent una mitjana del cost de les darreres actuacions que s'han desenvolupat a nivell de generació municipal, tant en cobertes com en espai públic, però no es relacionen quins han estat els costos d'aquestes darreres actuacions, ni la seva localització. Tampoc es detalla la motivació dels 200€ com a cost d'operativa i manteniment.

El que s'acaba d'assenyalar obliga a aquest Consell Tributari a cridar l'atenció sobre les exigències respecte als informes tècnics econòmics que està sostenint una ja reiterada jurisprudència. A títol d'exemple, recentment la Sentència núm. 2609, de data 30 de juny de 2022, dictada pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, Sala del Contenciós administratiu, Secció Primera, Recurs Ordinari 464/2020 D, en el seu fonament de dret tercer assenyala 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”.

Per tant, malgrat el preu públic que ens ocupa no sigui una taxa, a la vista de la posició rigorosa mantinguda pel TSJC, és del tot convenient justificar motivadament i suficientment els valors que serveixen de base a l'import de l'exacció.

Es preveu que la quota serà de 0 euros en el cas de persones en situació d'exclusió residencial, d'acord amb allò previst a la Llei 24/2015 o en situació de vulnerabilitat apreciada pels Serveis Socials municipals, apreciació que s'haurà de realitzar d'acord amb la normativa corresponent. No hi ha res a objectar, d'acord amb l'establert a l'article 42 del TRLRHL que disposa que quan hi hagi raons socials, benèfiques, culturals o d'interès públic que així ho aconsellin, l'entitat pot fixar preus públics per sota del límit del cost del servei prestat. En aquest cas, s'haurà de tenir en compte allò que disposa l'art. 25.2 de la Llei 8/1989, de 13 d'abril de Taxes i Preus Públics:

“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.- Data de vigència del preu públic

La regulació específica del preu públic finalitza disposant que la regulació començarà a regir a partir del dia de la seva publicació en el BOPB i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació. Aquesta disposició és repetició de l'article 12 de la mateixa ordenança de regulació general dels preus públics i s'hauria de suprimir.

Seria convenient fer esment a la regulació a que en tot allò no previst serà d'aplicació la regulació general dels preus públics.

E.- Data de vigència de la regulació general

A la proposta de regulació es modifica l'article 12 en els termes següents:

“Art. 12è. Data de vigència. La present regulació començarà a regir el dia següent a la seva publicació al BOPB i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació.”

Res a objectar.

III.- Conclusió

Un cop considerades les observacions realitzades i tinguts en compte, especialment, els advertiments d'il·legalitat assenyalats en el apartat II.C, pot continuar la tramitació de l'ordenança projectada.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal General. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data el document de la proposta de text de projecte normatiu.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que ara es sotmet a informe del Consell Tributari proposa canvis respecte del text normatiu de l'Ordenança fiscal general, essencialment en relació amb l'obligat tributari i el domicili fiscal; el caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària; les notificacions i els mitjans de pagament dels deutes i sancions tributàries, així com d'altres ingressos de dret públic.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança. En particular, respecte d'aquesta proposta normativa s'incorpora la documentació assenyalada en l'encapçalament d'aquest informe.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents previsions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança proposa modificar l'article 29.4 respecte de la representació legal i voluntària amb el redactat següent:

“4. L'obligat tributari o la persona interessada amb capacitat d'actuar pot fer-ho mitjançant un representant, que pot ser un assessor fiscal, amb el qual s'han de portar a terme les actuacions administratives successives, llevat es faci manifestació expressa en contra.”

Aquest article es refereix a la representació legal i voluntària dels obligats tributaris que són, precisament, les persones interessades a les quals la normativa tributària imposa el compliment de les obligacions tributàries i es relacionen a l'article 35 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT) i 18 de l'Ordenança fiscal general. No és necessari, per tant, afegir el terme de persona interessada, que ja es considera inclosa en el concepte d'obligat tributari.

2.- Es modifica l'article 30.1 a) sobre el domicili fiscal amb el redactat següent:

“Art. 30è. Determinació del domicili fiscal.1. Als efectes tributaris municipals, el domicili fiscal és:

a) Per a les persones físiques, el de la seva residència habitual, sempre que aquesta es trobi situada al territori espanyol, entenent-se per tal la que figuri al padró d'habitants, llevat de prova en contrari.

Els obligats tributaris que no resideixin al territori espanyol, hauran de designar un representant i comunicar-ho a l'Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament.”

La modificació proposada consistent en especificar que per a les persones físiques el domicili fiscal és el de la seva residència habitual sempre que es trobi situada al territori espanyol i que els obligats tributaris que no resideixin al territori espanyol hauran de designar un representant i comunicar-ho a l'Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament.

Es tracta d'introduir una precisió sobre el domicili fiscal que si bé es pot deduir de la redacció dels articles 29 sobre la representació, el propi 30 i 31 respecte, ambdós, del domicili fiscal, suposen una millora per a la seguretat jurídica dels obligats tributaris, per tant, la modificació és correcta i no mereix cap objecció.

3.- Es proposa suprimir l'apartat 3 de l'article 65 relatiu al caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària que en l'Ordenança fiscal general vigent diu:

“3.L'Administració municipal garantirà les dades de caràcter personal d'acord amb allò disposat a la Llei orgànica de protecció de les dades de caràcter personal.”

No s'ha aportat informe justificatiu d'aquesta supressió, però hem de suposar que obeeix al fet que el segon paràgraf de l'apartat 2 de l'article 95 de l'Ordenança realitza una cita més completa de la normativa de la matèria.

En tot cas, seria recomanable mantenir l'apartat 3 de l'article 65 amb el contingut i redactat del paràgraf 2 de l'apartat 2 de l'article 95 de l'Ordenança, donat que l'article 65 es refereix exactament al caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària en general i l'article 95 es refereix només a l'aprovació i notificació dels padrons, matrícules i registres.

Per tant, aquest Consell Tributari considera que l'apartat 3 de l'article 65 hauria de tenir el redactat següent:

“3.L'Administració tributària municipal ha de garantir la confidencialitat de les dades de caràcter personal, protegides per la Llei orgànica 3/2018, de 5 de desem-

bre, de protecció de dades personals i garantia dels drets digitals i el Reglament (UE) 2016/679 del Parlament Europeu i del Consell de 27 d'abril de 2016 relatiu a la protecció de les persones físiques en allò que respecta al tractament de dades personals i a la lliure circulació d'aquestes dades i pel qual es deroga la Directiva 95/46/CE (Reglament general de protecció de dades), així com el caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària establert a l'article 95è de la Llei general tributària."

En conseqüència, s'hauria de suprimir el segon paràgraf de l'apartat 2 de l'article 95.

4.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança fiscal general proposa modificar l'article 83 referent a les notificacions amb el redactat següent:

"Art. 83è. Notificacions en matèria tributària. El règim de les notificacions és el previst a les normes administratives generals, amb les especialitats establertes en la Llei general tributària i en aquesta secció en l'Ordenança reguladora de l'Administració electrònica de l'Ajuntament.

Les notificacions es practicaran preferentment per mitjans electrònics i, en tot cas, quan l'interessat resulti obligat a rebre les notificacions per aquesta via.

No obstant això, es podran practicar les notificacions per mitjans no electrònics en els supòsits següents:

a) Quan la notificació es realitzi amb ocasió de la compareixença de l'interessat o el seu representant en les oficines d'atenció al ciutadà i es sol·liciti la comunicació o notificació personal en aquell moment.

b) Quan per assegurar l'eficàcia de l'actuació administrativa resulti necessari practicar la notificació per entrega directa d'un empleat públic municipal.

Les persones que no estiguin obligades a la relació electrònica podran sol·licitar que aquest sigui el canal de notificació per a les seves relacions amb l'Administració tributària municipal.

En ambdós casos, el canvi de canal no afecta les notificacions que ja s'hagin cursat, que es considerin correctament emeses tant si es va efectuar en el canal que estava vigent en aquell moment com si queda constància de la seva eficàcia."

La modificació proposada inclou els preceptes establerts per a la notificació a l'article 41 de la Llei 39/2015, de l'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques i les disposicions establertes a l'article 23 de l'Ordenança municipal reguladora de l'Administració Electrònica, aprovada pel Plenari del Consell Municipal en sessió de 21 de desembre de 2018.

Es tracta d'una millora que fa més clarificador el sistema de notificació dels actes administratius, és correcta i no mereix cap objecció.

5.- Es proposa modificar l'apartat 3 de l'article 92 relatiu a l'autoliquidació, en el sentit de suprimir la referència, quan la complexitat del tribut així ho requereixi, per practicar l'autoliquidació l'obligat tributari efectui una sol·licitud que pot ser *verbal o escrita prèvia*.

Actualment, amb la tramitació electrònica s'ha establert un nou medi de comunicació i tramitació que, amb la normativa actual, s'ha de considerar preferent

als altres medis com són el verbal o escrit i, per tant, sembla correcta la modificació proposada i no mereix cap objecció.

6.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança proposa modificar l'article 115 referent a la domiciliació bancària, es suprimeix la regulació de l'Ordenança vigent que diu:

1. L'obligat al pagament pot ordenar la domiciliació de rebuts de caràcter periòdic en un compte del qual és titular o en un compte d'un altre titular que, no essent l'obligat, autoritzi el pagament.

2. La domiciliació s'ha d'ajustar als requisits següents:

a) Els rebuts de cobrament periòdic es poden domiciliar fins 1 mes abans de l'inici del període voluntari de cobrament.

b) La sol·licitud de domiciliació es pot formalitzar de les maneres següents:

Comptes IBAN amb denominació inicial "ES":

→ Per via telemàtica al portal de tràmits del web municipal.

→ Mitjançant comunicació telefònica als serveis municipals d'atenció al ciutadà

→ En ambdós casos, se li remetrà al ciutadà el "Mandat de Domiciliació" per ser revisat i retornat a l'Ajuntament signat pel titular del compte de càrrec.

L'Ajuntament no activarà la domiciliació fins no rebre l'original d'aquest document degudament signat.

Comptes IBAN amb denominació inicial diferent a "ES":

→ Mitjançant instància dirigida a l'Institut Municipal d'Hisenda, indicant el compte IBAN a on es vol domiciliar el rebut i les següents dades del banc a on es vol domiciliar:

o Nom social, adreça i el codi SWIFT/BIC. També l'adreça a on vol que se li envii el "Mandat de Domiciliació".

Se li remetrà al ciutadà el "Mandat de Domiciliació", per ser revisat signat i retornat a l'Ajuntament pel titular del compte de càrrec.

L'Ajuntament no activarà la domiciliació fins no rebre l'original d'aquest document degudament signat.

c) La domiciliació ha de ser ordenada a través d'entitats financeres autoritzades a operar en els països a on sigui d'obligada aplicació la normativa SEPA: Unió Europea (inclou Mònaco i San Marino), Suïssa, Noruega i Liechtenstein.

c) Respecte als rebuts de cobrament periòdic, la domiciliació té una validesa indefinida, mentre l'ordenant no n'indiqui l'anul·lació o el trasllat a un altre compte o entitat i ho posi en coneixement de l'Institut Municipal d'Hisenda pels mitjans indicats a l'apartat b).

d) Anualment, en el calendari de cobrament, que es publica al Butlletí Oficial de la Província, s'inclouran les dates en què es farà el càrrec dels rebuts de cobrament periòdic domiciliats.

3. Els pagaments s'entenen realitzats en la data de càrrec en compte de la domiciliació. El rebut justificant de l'ingrés és el que expedeix l'entitat financera en què es trobi domiciliat el pagament. Aquest justificant no tindrà validesa en el cas que l'obligat al pagament hagi donat ordre de retrocedir el càrrec financer a la seva entitat bancària, dintre dels terminis i condicions, establerts a la Llei 16/2009, de 13 de novembre, de serveis de pagament.

Quan per motius no imputables a l'obligat al pagament no es realitzi el càrrec en compte dels rebuts domiciliats o es realitzi fora de termini, no se li exigiran ni recàrrecs, ni interessos de demora, ni sancions,

sense perjudici dels interessos de demora que, en el seu cas, correspongui liquidar i exigir a l'entitat responsable de la demora en l'ingrés.

4. L'impagament dels rebuts domiciliats per causes imputables a l'obligat tributari originarà la baixa de la domiciliació, sense necessitat que l'administració tributària li notifiqui la baixa esmentada.

5. L'Administració tributària municipal procedirà a la recaptació dels rebuts domiciliats impagats per la via de constrenyiment.

6. Els obligats tributaris que tinguin domiciliat el pagament dels rebuts de venciment periòdic del impost sobre béns immobles gaudiran d'un fraccionament del deute en quatre terminis. Les dades de càrrec en compte de cada termini figuraran en el calendari de cobrament anual.

I es substitueix per la redacció següent:

“Es poden domiciliar tots els rebuts de venciment periòdic, tant de notificació col·lectiva com de notificació individual.

Els comptes de domiciliació han de ser d'entitats financeres autoritzades a operar en els països a on sigui d'obligació la normativa SEPA i que siguin de la Unió Europea, excepte que en algunes modalitats es restringeixi als comptes format ES. L'obligat al pagament ha de ser el titular del compte a on es domiciliï el pagament, excepte en els casos que s'autoritzi a una altra persona.

Els pagaments s'entenen realitzats en la data de càrrec en el compte de la domiciliació. El justificant de l'ingrés és el que expedeix l'Entitat Financera en què es trobi domiciliat el pagament, sempre i quan el titular del compte no hagi donat ordre de devolució del càrrec financer a la seva entitat bancària, dintre dels terminis i condicions establertes a la Llei 16/2009, de 13 de novembre de Serveis de Pagament. Quan per motius no imputables a l'obligat al pagament no es realitzi el càrrec en compte dels rebuts domiciliats o es realitzi fora de termini, no se li exigiran ni recàrrecs, ni interessos de demora, ni sancions, sense perjudici dels interessos de demora que, en el seu cas, correspongui liquidar i exigir a l'entitat responsable de la demora en l'ingrés.

L'Administració procedirà a la recaptació dels rebuts domiciliats impagats per la via del constrenyiment.

S'estableixen tres modalitats de pagament domiciliat:

1.- Domiciliació per objecte:

En aquest cas, el titular del compte pot ser tant el titular de l'objecte com qualsevol altre que, no sent l'obligat tributari, n'autoritzi el pagament.

La domiciliació tindrà caràcter indefinit fins que l'interessat no comuniqui una baixa, o un dels rebuts hagi quedat impagat. En aquest cas la domiciliació es dona de baixa d'ofici pel proper exercici sense que l'Administració ho hagi de comunicar ni al titular de compte ni al titular de l'objecte, en cas de ser persones diferents.

Els obligats tributaris que tinguin domiciliat el pagament dels rebuts de l'Impost de Béns immobles gaudiran un pagament fraccionat en quatre terminis.

El calendari del contribuent indicarà les dates de càrrec en compte.

Una instrucció del Gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda regularà la tramitació i la resta de condicions d'aquest tipus de domiciliació.

2.- Domiciliació per grup d'objectes de persones físiques (Tarifa Plana):

Les persones físiques que domiciliïn tots els seus rebuts de notificació col·lectiva a un únic compte de la seva titularitat, que estiguin inscrits a la notificació

electrònica, i que disposin de certificat digital, podran acollir-se a la modalitat de “Tarifa Plana” que els hi permetrà pagar en varies dates el conjunt del seu deute domiciliat durant el mateix exercici.

Una instrucció del Gerent de l’Institut Municipal d’Hisenda regularà la tramitació i la resta de condicions d’aquest tipus de domiciliació.

3.- Domiciliació per grup d’objectes de persones jurídiques (EConveni):

Les persones jurídiques que siguin titulars de varis objectes tributaris podran optar a la modalitat de l’EConveni, prèvia signatura d’un conveni amb l’Institut Municipal d’Hisenda.

En aquets cas no es gaudeix del fraccionament pels rebuts de l’Impost de Béns Immobles.

Una instrucció del Gerent de l’Institut Municipal d’Hisenda regularà la tramitació i la resta de condicions d’aquest tipus de domiciliació.”

No es disposa d’informe justificatiu sobre la nova regulació proposada i hem de considerar que es tracta d’adaptar la regulació tant a les noves tramitacions del procediment de recaptació com és la anomenada “Tarifa Plana”, prevista a l’article 43 de la Llei 1/2006, de 13 de març, pel qual es regula el règim especial de Barcelona; la tramitació electrònica i l’adaptació a la Llei 16/2009, de 13 de novembre de Serveis de Pagament.

Aquest consell realitza les observacions següents:

- A l’inici es diu: *“Es poden domiciliar tots els rebuts de venciment periòdic, tant de notificació col·lectiva com de notificació individual.”*

En la normativa vigent tant del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals (TRLRHL) com al Reglament General de Recaptació, aprovat pel RD 939/2005, de 29 de juliol, els rebuts dels tributs de venciment periòdic són objecte de notificació col·lectiva, quan es realitza una notificació individual és fa mitjançant una liquidació. Es vol proposar que es puguin domiciliar també les liquidacions?. Però només dels tributs de venciment periòdic?. S’hauria de aclarir aquesta qüestió.

- A continuació quan es parla dels comptes format ES, s’hauria d’indicar que es tracta del format de l’IBAN.

- Quan es detalla la modalitat de domiciliació per objecte, s’hauria d’especificar o relacionar en què consisteix aquest objecte. El terme objecte no és un concepte que aparegui en la normativa tributària i la seva utilització en l’ordenança pot generar inseguretat jurídica..

- En totes les modalitats de domiciliació s’indica que: *“Una instrucció del Gerent de l’Institut Municipal d’Hisenda regularà la tramitació i la resta de condicions d’aquest tipus de domiciliació”.*

Aquest Consell Tributari considera que l’instrument adequat per regular les actuacions, entre d’altres, de recaptació és l’Ordenança fiscal general, així l’article 12 del TRLRHL estableix:

“Artículo 12. Gestión.

1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido 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.”

I l'apartat 3 de l'article 15 del TRLRHL, a la seva vegada, estableix:

“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.”

Revisades les funcions que els Estatuts de l'Institut Municipal d'Hisenda atribueix al seu Gerent no es troba la de dictar instruccions per regular aspectes de la recaptació que afectin directament als obligats tributaris.

7.- Es proposa suprimir l'article 116 relatiu a les domiciliacions durant el període voluntari, amb el redactat següent:

“Art. 116è. Domiciliacions durant el període voluntari.

Si es domicilia el rebut de cobrament periòdic durant el període voluntari de cobrament, el càrrec en compte s'efectuarà a les dates assenyalades al calendari de cobraments per aquests casos específics, i per l'import íntegre de la quota.

Així mateix, la domiciliació es mantindrà per exercicis posteriors, amb les mateixes condicions exposades a l'article 115è d'aquesta Ordenança. Finalitzat el període voluntari de cobrament dels rebuts no domiciliats, qualsevol alta de domiciliació tindrà efectes a partir de l'any següent.”

El Consell Tributari considera que la supressió respon a que s'ha volgut regular tots els aspectes de les domiciliacions a l'article 115. Aquesta supressió no mereix cap objecció, llevat tot el que s'ha exposat respecte a l'article 115.

8.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança Fiscal general modifica l'article 117 actual vigent, que passa a ser l'article 116, amb el redactat següent:

“Art. 116è. Pagament amb targeta bancària. 1. El portal de tràmits de la pàgina web de l'Ajuntament, com també el calendari de cobraments que es publica cada any al Butlletí Oficial de la Província, informen ~~han d'indicar~~ per a cada exercici quines targetes es poden utilitzar per fer el pagament, i els imports màxims per rebut.

2. Es pot fer efectiu el pagament amb targeta bancària per Internet, mitjançant trucada als telèfons municipals d'atenció ciutadana, i a les oficines d'atenció al ciutadà i presencialment als quioscs d'atenció al ciutadà.

3. L'obligat tributari queda alliberat del deute tributari només en el cas que el pa-

gament per targeta sigui autoritzat per l'intermediari financer, llevat dels casos en què el titular de la targeta hagi donat ordre de retrocessió del pagament a la seva entitat financera, seguint els protocols establerts per aquests casos pels intermediaris financers.

No seran admissibles ordres de retrocessió del pagament per:

- *Operacions fetes al web i als quioscs.*
- *Operacions fetes per telèfon en els casos en què el titular de la targeta sigui coincident amb el del deute tributari.*

La inadmissibilitat de les ordres de retrocessió dels pagaments ho seran sense perjudici que l'interessat pugui instar, en el seu cas, el corresponent procediment de devolució d'ingressos indeguts.

4.- En el cas de pagament amb targeta efectuat per telèfon s'estableix un límit màxim de 3.000€ per rebut per poder fer ús d'aquest mitjà de pagament."

En aquesta modificació es proposa que sigui el calendari de cobraments de cada any qui informi quins seran els imports màxims per rebut que es podran pagar mitjançant targeta bancària. L'article 24 del Reglament General de Recaptació estableix els continguts, que almenys, han de tenir els anuncis de cobrança, la qual cosa no impedeix que s'inclogui no només la modalitat de cobrament, sinó també l'import màxim quant el pagament mitjançant targeta bancària i conseqüentment es suprimeix l'apartat 4 en què s'especificava aquest import. Aquesta modificació és correcta i no mereix cap objecció.

9.- Es proposa modificar l'actual apartat 1 de l'article 118 relatiu a la transferència bancària que passa a ser l'article 117 amb el redactat següent:

"Art. 117è. Transferència bancària.1. Serà admissible el pagament mitjançant transferència bancària a algun dels comptes municipals únicament en aquells supòsits que els òrgans municipals competents ho comuniquin expressament i per escrit a l'obligat al pagament. En aquesta comunicació s'indicarà el compte de titularitat municipal on fer la transferència que només serà vàlid per aquesta autorització."

El fet d'incloure que l'òrgan competent municipal comuniqui el compte de titularitat municipal on fer la transferència bancària, facilitarà la relació amb l'obligat al pagament i donarà major seguretat. La modificació és correcta i no mereix cap objecció.

10.- Es modifica l'actual article 119 relatiu als xecs que passa a ser l'article 118 i s'inclou a l'apartat 1 la redacció següent:

"1. Només serà admissible el pagament amb xec bancari si prèviament ha estat autoritzat per l'Òrgan competent, qui indicarà a quina Entitat Financera col·laboradora ha de fer el pagament, aportant el rebut vigent corresponent."

L'article 35 del Reglament General de Recaptació no estableix el requisit de que l'òrgan competent autoritzi el pagament mitjançant xec bancari, però tampoc ho prohibeix, falta l'informe justificatiu, però aquest Consell no veu obstacle per la seva inclusió.

Es suprimeix l'actual apartat 3 que diu:

“3. Aquest mitjà de pagament queda restringit als pagaments que s'efectuïn mitjançant les entitats financeres col·laboradores.”

Aquesta supressió no mereix cap objecció ja que el seu manteniment seria una contradicció amb l'apartat 1.

El Consell observa que també s'hauria de modificar l'apartat 4 o bé suprimir-ho, donat que si d'acord amb l'apartat 1 l'òrgan competent indicarà a quina entitat financera col·laboradora ha de fer-se el pagament, no procedeix que es disposi que en el supòsit de produir-se incidències a l'hora de fer el pagament amb xec bancari o conformat a una de les entitats financeres col·laboradores, l'obligat tributari ho comunicarà a l'Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona, qui li indicarà en quina Oficina pot fer el pagament amb xec bancari, quan ja l'ha indicat prèviament l'Oficina on fer el pagament amb xec bancari.

11.- S'estableix un nou article 119 referent al Gir Postal amb la redacció següent:

“Art 119è Gir Postal.

- 1. Només s'admeten Girs Postals de la modalitat “Tenvio”, que requereix aportar un rebut en període de cobrament. L'import del gir ha de coincidir amb l'import del rebut a pagar.*
- 2. Tindrà efectes alliberadors a la data que consti consignada al justificant del gir emès per Correus, a on ha d'indicar la referència del rebut pagat.*
- 3. El cost del gir postal és a càrrec del contribuent.”*

Al l'Ordenança fiscal general vigent consta a l'article 114. 1. e) el gir postal a través de qualsevol modalitat admesa expressament per l'Ajuntament (com per exemple, T'ENVIO de l'operador Correos).

El nou article 119 només admet els girs postals de la modalitat “Tenvio” (ha de ser “T'Envio”), disposició que és contradictòria amb que el gir postal es pugui fer a través de qualsevol modalitat admesa expressament per l'Ajuntament, com estableix l'article 114. 1.e). S'hauria de concretar si es vol mantenir la possibilitat de diverses modalitats de gir postal admeses per l'Ajuntament o al contrari determinar com es realitza a l'article 119 una única modalitat de gir postal, però s'hauria d'identificar al corresponent operador.

IV.- Conclusions

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret llevat del que es refereix a la proposta de modificació de l'article 115 i amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe.

4.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.1, reguladora de l'Impost sobre béns immobles. (Exp. 315/22)

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 1.1, reguladora de l'Impost sobre Béns Immobles. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data el document de la proposta de text de projecte normatiu i es completà en data 21 de setembre amb proposta d'actualització del projecte de text normatiu.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança. En particular, respecte d'aquesta proposta normativa s'incorpora la documentació assenyalada en l'encapçalament d'aquest informe.

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 1er.1, l'article 8è.2 a), l'article 9è.1.2.3.4.5.6.7 i 8 i l'article 12è.5.

A) Respecte de l'article 1er.1 el projecte d'ordenança proposa la modificació següent:

"Art. 1r. Disposicions generals.1. D'acord amb allò que preveu l'article 59è.1 en relació amb l'article 15è.2, tots dos del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Real Decret Legislatiu 2/2004 de 5 de març i normes complementàries, s'estableix l'impost sobre béns immobles com a tribut directe de caràcter real que grava el valor dels béns immobles, regulat pels articles 60è i següents de l'esmentat text refós."

Res a objectar respecte a la especificació que es realitza de la norma que va aprovar el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

B) A l'article 8è.2 a) el projecte normatiu proposa la modificació següent:

“2. Prèvia sol·licitud, gaudiran d'exempció:

a) Els béns immobles que es destinin a l'ensenyament per centres docents acollits, totalment o parcialment, al règim de concert educatiu, quant a la superfície afectada a l'ensenyament concertat, amb l'abast previst en el Reial Decret 2187/1995, de 28 de desembre, sense perjudici de la compensació que acordi l'Administració competent a instància de l'Ajuntament.”

Aquest apartat regula l'exempció dels béns immobles destinats a l'ensenyament per centres acollits totalment o parcialment al règim de concert educatiu, d'acord amb el que estableix el Reial decret 2187/1995, de 28 de desembre. Introduir que aquesta exempció ho serà sense perjudici de la compensació que acordi l'Administració competent a instància de l'Ajuntament, aquest Consell Tributari considera que aquesta precisió no aporta cap valor afegit a la regulació de l'exempció, ans al contrari, pot induir a la confusió, doncs sembla de la lectura de la frase que l'administració compensarà l'exempció als centres docents, quan en realitat es tracta de la compensació per l'import de les quotes tributàries afectades per l'exempció que l'Estat a través del Ministeri d'Hisenda compensarà als Ajuntaments.

Aquest Consell Tributari atès que no s'ha aportat cap informe justificatiu considera, per tant, que l'Ajuntament haurà de ponderar la conveniència de mantenir aquesta modificació.

Sí que s'observa la necessitat de completar la regulació indicant que cada any hauran de quedar acreditats els requisits de l'exempció.

C) En el projecte normatiu de l'Ordenança fiscal es proposa la modificació dels apartats 1.2.3.4.5.6.7 i 8 de l'article 9è en el sentit d'introduir com a títol de cada apartat el tipus de bonificació que es regula, especificació que fa més fàcil i àgil la recerca de les bonificacions de l'article 9è, però es considera convenient completar els títols següents:

1. Noves construccions.

Aquest Consell tributari considera que seria adient afegir a aquest títol *les obres de rehabilitació integral*, ja que aquest apartat regula la bonificació tant per les noves construccions com per les obres de rehabilitació integral.

5. Organismes públics d'investigació.

Aquest Consell Tributari considera convenient afegir al títol *els organismes d'ensenyament universitari*, per regular-se també en aquest apartat la bonificació a aquest tipus d'organismes.

6. Sistemes per a l'aprofitament tèrmic.

En la mateixa línia exposada, aquest Consell Tributari considera que s'hauria d'afegir a aquest títol: o elèctric de l'energia provinent del sol. Aquest apartat regula la bonificació aplicable tant als sistemes per l'aprofitament tèrmic com per l'aprofitament elèctric de l'energia provinent del sol.

D) Es modifica la bonificació de l'apartat 6 de l'article 9è amb la redacció següent:

“6. Sistemes per a l'aprofitament tèrmic.

Gaudiran d'una bonificació del 50% de la quota íntegra de l'impost per als béns immobles destinats a l'ús residencial o terciari, i del 30% els destinats a ús industrial, en els quals s'hagin instal·lat sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol, durant els tres períodes impositius següents a la data de la sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent. A efectes de l'ús del bé immoble, es considera ús de terciari, la classificació dels usos cadastrals següent:

A: Aparcament

C: Comerç

E: Ensenyament i Cultura

G: Turisme i Hostaleria

K: Esportiu

O: Oficines

P: Administracions Públiques

R: Religions

T: Espectacles

Y: Sanitat

L'aplicació d'aquesta bonificació estarà condicionada a que:

- la instal·lació solar no sigui obligatòria per normativa;*
- la instal·lació estigui degudament registrada en l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya;*
- l'Ajuntament hagi acceptat el comunicat d'obres que correspongui, havent-se practicat l'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) i pagat el tribut corresponent;*
- el subjecte passiu justifiqui la seva participació econòmica en el cas d'instal·lacions comunitàries, entenent aquesta com la participació directa o indirecta en el finançament de la inversió necessària;*
- el subjecte passiu no sigui beneficiari de la bonificació de l'IAE per la mateixa instal·lació i entitat.*

Per a tots els usos a excepció de l'industrial, l'import acumulat de la bonificació en els tres anys no pot superar l'import de la participació econòmica del sol·licitant en la instal·lació de generació en el cas d'instal·lacions col·lectives o el cost de la instal·lació en el cas que es tracti d'una instal·lació individual. En el cas de l'ús Industrial, l'import màxim de la bonificació acumulat en els tres 3 anys serà el criteri més restrictiu dels següents: 12.000 € o el cost de la instal·lació.

En cas contrari s'haurà de reintegrar l'import econòmic corresponent a l'excés de bonificació, de forma proporcional a la participació del subjecte passiu.

A aquest efecte, el cost de la instal·lació - que inclou subministrament, instal·lació i posta en marxa -, es considerarà amb IVA, en el cas que la sol·licitud la faci una persona física, i sense IVA, en cas de sol·licitud per una persona jurídica.

La bonificació haurà de ser sol·licitada en el termini de sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya, adjuntant a la sol·licitud:

- a) una única instància de sol·licitud de bonificació per instal·lació segons model 1 publicat a [web de l'IMH];*
- b) el document d'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) que acrediti el seu pagament;*
- c) la factura de l'empresa instal·ladora per al subministrament, execució i posta en marxa de la instal·lació;*
- d) l'acord o justificació de la participació econòmica directa o indirecta del/s sol·licitant/s i tercers parts implicades en l'execució de la instal·lació,*
- e) En el cas de sistemes solars tèrmics:*
 - el certificat final i d'especificacions tècniques de la instal·lació per a l'aprofitament d'energia solar tèrmica signat per l'instal·lador o el director de l'obra, segons model 2 publicat a [web de l'IMH] i*
 - el document d'acusament de rebuda de la declaració responsable per a instal·lacions tèrmiques en edificis emès per l'Oficina de Gestió Empresarial de la Generalitat de Catalunya;*
- f) en el cas de sistemes solars fotovoltaics:*
 - el certificat de direcció i Acabament de l'Obra signat per la Direcció d'Obra o Tècnic competent i*
 - el document d'acusament de rebuda de la sol·licitud de l'autorització d'explotació definitiva per a la instal·lació generadora d'autoconsum o registre d'Instal·lacions d'Autoconsum de Catalunya (RAC).*

Seran d'aplicació les condicions de la ordenança fiscal en vigor en la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament.”

La regulació establerta en aquest precepte es fonamenta en l'article 74.5 del TRLRHL que disposa:

“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 especificaran en la ordenanza fiscal.”

Doncs bé, el projecte d'ordenança sobre el qual recau aquest informe s'adapta a aquesta norma legal limitant-se a especificar determinats requisits materials i formals de la bonificació proposta dins de l'àmbit subjectiu i objectiu del pressupòsit de fet delimitat en la mateixa. El projecte manté, amb caràcter general, el règim jurídic previst en l'Ordenança actualment en vigor ampliant i aclarint els requisits i el procediment a seguir per a gaudir de la bonificació.

En particular s'amplia el termini per sol·licitar la bonificació que passa dels tres mesos als sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya.

S'especifica que el cost de la instal·lació inclou subministrament, instal·lació i posta en marxa.

S'estableix que la sol·licitud s'haurà de formalitzar en un model publicat al web de l'IMH i es relacionen els documents que s'hauran d'adjuntar. S'indica a la lletra b) que s'haurà d'aportar *“el document d'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) que acrediti el seu pagament”*. Però aquest document i el seu pagament ha de constar en les bases de dades de la recaptació municipal, per tant, seria convenient eliminar aquest requisit d'aportar l'autoliquidació de l'ICIO, de conformitat amb l'article 34.1 h) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i l'article 28.2 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques que disposa:

“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.”

Realitzades les observacions anteriors, aquest Consell Tributari, per altra part, procedeix a recomanar les modificacions següents:

1.- Recollir expressament la categoria o naturalesa dels immobles que poden gaudir de la bonificació, abans de relacionar l'ús dels diferents immobles.

Vist que aquesta bonificació es vol aplicar als immobles d'ús residencial, sector terciari i ús industrial, es considera que s'hauria d'indicar que els immobles que poden gaudir de la bonificació són els immobles de naturalesa urbana, d'acord amb la definició d'aquest tipus d'immobles establerta a l'article 7 del Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, pel que es va aprovar el text refós de la Llei del cadastre immobiliari que diu:

“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. (...)”.

Tampoc, i així es va pronunciar aquest Consell Tributari en dictamen emès en l’expedient 128/22, es pot incloure els béns immobles de característiques especials (BICES), doncs els immobles amb els usos establerts a la bonificació no es poden enquadrar en els BICES segons la definició establerta a l’article 8 del Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, pel que es va aprovar el text refós de la Llei del cadastre immobiliari:

“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 refino 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.- Es recomana especificar com en la bonificació dels habitatges de protecció oficial que la bonificació produirà efectes, en el seu cas, des del període impositiu següent al de la sol·licitud i pels períodes anuals impositius que restin fins finalitzar el termini de tres anys, en el supòsit de efectuar-se la sol·licitud fora del termini establert de sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d’alta de la instal·lació a l’òrgan competent de la Generalitat de Catalunya.

Aquesta recomanació es realitza per incentivar les instal·lacions d’energies renovables, com les provinents del sol, d’acord amb els objectius mediambientals de l’Ajuntament de Barcelona de tenir una ciutat on l’autogeneració i l’autoconsum estigui generalitzat i esdevingui quotidianitat i que va presentar el 15 de gener de 2020 la Declaració d’emergència climàtica, per reforçar i accelerar les accions previstes en el Pla Clima, així com per incrementar la contribució de la ciutat a la reducció d’emissions globals.

3.- Terminologia quan es fa referència a l’ús terciari.

Quan la regulació de la bonificació fa referència a l’ús terciari dels immobles, és tracta d’un concepte que no figura ni en el text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari ni al Text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes locals, per tant, es proposa que la referència es faci no a l’ús sinó al sector terciari, que segons definició del diccionari de la Llengua catalana de l’Institut d’Estudis Catalans el *sector*

terciari [o *sector de serveis*] és el conjunt de les activitats econòmiques que no produeixen directament béns materials de consum, que no pertanyen al sector primari ni al secundari.

Definició que s'enquadra perfectament amb els usos que estableix la bonificació que ens ocupa amb el desglossament següent:

“A efectes de l'ús del bé immoble, es considera ~~ús~~ sector de terciari, la classificació dels usos cadastrals següent:

A: Aparcament

C: Comerç

E: Ensenyament i Cultura

G: Turisme i Hostaleria

K: Esportiu

O: Oficines

P: Administracions Públiques

R: Religions

T: Espectacles

Y: Sanitat”

E) El projecte de text normatiu de l'Ordenança proposa la modificació de l'article 12è.5 següent:

“5. La divisió d'una liquidació tributària o un rebut de padró de l'impost en el cas de concurrència de varis obligats tributaris, s'haurà de sol·licitar en el termini voluntari de pagament per tal de que tingui efectes en l'exercici en curs. En cas contrari, els efectes de la divisió seran a partir de l'exercici següent al de la sol·licitud.

La divisió de la liquidació tributària o el rebut de padró, únicament es podrà realitzar en el cas de que els obligats tributaris siguin titulars del mateix dret constitutiu del fet imposable de l'impost. En cas contrari, no es podrà dividir el rebut i s'haurà de respectar l'ordre de prelación establert a l'article 2n d'aquesta Ordenança.”

No cal atribuir cap retret d'il·legalitat amb la proposta de modificació formulada respecte de la divisió d'una liquidació tributària o rebut de padró prevista a l'article 35.7 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Malgrat això, es recomana afegir el que disposa l'article 35.7 paràgraf final respecte per a que procedeixi la divisió de la liquidació tributària és indispensable que es faciliti a l'Administració les dades personals i el domicili de tots els obligats al pagament, així com la proporció en què cadascú d'ells participi en el domini sobre el bé, com així ha confirmat la consulta vinculant núm. V0399/16 de la Direcció General de Tributs.

III.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret, amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.2, reguladora de l'Impost sobre vehicles de tracció mecànica (des d'ara, OF). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 acompanya el següent document: (i) proposta de modificació.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari correspon a l'Ordenança fiscal 1.2, relativa a l'Impost sobre vehicles de tracció mecànica (en endavant, IVTM).

La modificació es realitza, exclusivament, en l'article 5è, relatiu a la quota de l'impost, i consisteix en afegir al seu punt 11 una precisió segons la qual es consideren com a turismes els vehicles habitatge i en introduir un nou punt 13 amb la previsió que *"els vehicles especials es consideraran com a tractors"*.

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'OF 1.2, reguladora de l'Impost sobre vehicles de tracció mecànica, haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del RDL 2/2004, de 5 de març, Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (en endavant, TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

La proposta d'ordenança fiscal modifica el seu article 5è, que deriva del quadre contingut en l'article 95 del RDL 2/2004, de 5 de març, relatiu a les tarifes de l'impost. La modificació proposada és la següent:

11. Els vehicles tot terreny i els vehicles habitatge es consideraran com a turismes.

13. Els vehicles especials es consideraran com a tractors.

L'art. 95 del TRLRHL determina que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica s'exigirà d'acord amb el quadre de tarifes contingut en aquest precepte, en què es contemplen les quotes de l'esmentat tribut en relació a sis categories de vehicles: a) Turismes, b) Autobusos, c) Camions, d) Tractors, e) Remolcs i semiremolcs arrossegats per vehicles de tracció mecànica i f) Ciclomotors i les motocicletes.

El paràgraf tercer de la norma referida assenyala que *“Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas”*. El desplegament reglamentari es va produir pel Reial decret 1576/1989, de 22 de desembre, pel qual es dicten normes per a l'aplicació de l'IVTM, però respecte al concepte de les diverses classes de vehicles, es remet a l'Ordre de 16 de juliol de 1984, derogada i substituïda, a aquests efectes, pel Reial decret 2822/1998 (en aquest sentit es pronuncia la consulta de la DGT, de data 18/09/2001, núm. 1693-01).

La normativa reglamentaria de l'Estat referida no estableix cap previsió o equivalència entre les classes de vehicles que conté i les diferents tarifes de l'impost i, per tant, podríem dir que ens trobem davant un vuit normatiu. L'ordenació reglamentària de la gestió de qualsevol ingrés públic local és necessària per concretar els supòsits i les regles específiques per aplicar-los correctament. Les normes constitucionals i legals atribueixen potestats normatives als ajuntaments per organitzar jurídicament els tributs locals tant en els aspectes materials com els que s'inclouen en la seva aplicació. L'expressió màxima de l'atribució d'aquestes potestats jurídiques són les Ordenances fiscals a través de les quals es manifesta la d'establir el sistema tributari, del que són titulars, mitjançant l'ordenació jurídica dels tributs en particular i de com es fan efectius. Així es reconeix expressament en l'article 106 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de Bases del règim local del qual en el número dos s'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 respecte, l'article 12 del TRLRHL disposa que:

- “1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido 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.”*

En aquest sentit, l'apartat 3 de la disposició addicional quarta de la LGT, que regula les normes relatives a les hisendes locals, estableix 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.”

L'article 15.3 del mateix text legal estableix:

“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”.

Aquestes previsions legals emparen la proposta de modificació de l'ordenança fiscal, ja que l'article 15.3 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, preveu que *“les entitats locals exerciran la potestat reglamentària a què fa referència l'apartat 2 de l'article 12 d'aquesta llei, bé a les ordenances fiscals reguladores dels diferents tributs locals, bé mitjançant l'aprovació d'ordenances fiscals específicament reguladores de la gestió, liquidació, inspecció i recaptació dels tributs locals”* i conforme a l'apartat 2 de l'article 12 TRLRHL, al qual es remet l'abans transcrit, en relació amb l'apartat 1 del mateix article 12, les entitats locals poden adaptar a través de les seves ordenances fiscals el que preveu la Llei general tributària, a les altres lleis de l'Estat reguladores de la gestió, liquidació, inspecció i recaptació tributària així com en les disposicions dictades per al seu desenvolupament, al règim d'organització i funcionament intern propi de cadascuna d'elles, amb l'obvi límit que aquesta adaptació no contravingui el contingut material de la normativa esmentada.

A efectes de les tarifes de l'impost, el projecte d'Ordenança fiscal proposa l'equiparació, només a efectes de l'impost, lògicament, dels vehicles habitatge als turismes i la dels vehicles especials als tractors. Al respecte, el Consell Tributari realitza les consideracions següents:

1r. El *“vehicle habitatge”* apareix recollit a l'annex II del Reglament de Vehicles, Reial decret 2822/1998, de 23 de desembre, lletra C, en classificar els vehicles per *“Criterios de utilización”* i es concep com a vehicle condicionat per ser utilitzat com a habitatge. A l'Annex II, lletra A, de l'esmentat Reglament, es recullen les *“Definiciones”* de les *“autocaravanas”* i de les *“caravanas”* i, totes dues, constitueixen tipologies de vehicles habitatge diferents.

Així les coses, per una banda, les autocaravanes són un tipus de *“vehículos contruidos 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”*. Per altra banda, les caravanes són un tipus de vehicle habitatge consistent 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”*.

D'altra banda, també cal considerar la possibilitat que existeix d'adaptar com a habitatges determinats tipus de vehicles.

Aquesta diferenciació conceptual que realitza el reglament de vehicles aconsella que l'ordenança fiscal diferenciï clarament les diferents categories de vehicles habitatge i no les inclogui, per generalització, en una única categoria.

Així les coses, respecte a la possibilitat de considerar com a turismes tots els "*vehícles habitatge*" caldria extreure, per les raons que seguidament s'exposaran, a les caravanes.

En efecte, la consideració, a efectes fiscals, de les autocaravanes i els vehicles adaptats a habitatge com a turismes, davant la manca d'una regulació reglamentària específica, pot fonamentar-se en que, la seva finalitat específica de servir d'habitatge o allotjament, s'afegeix i és compatible amb el seu ús bàsic i essencial que és el transport de persones, propi dels turismes. En conseqüència, a efectes de la tributació en l'IVTM ha de prevaldre el component de la tracció mecànica (CVF) per al transport de persones, caracterització típica, com s'ha dit, dels turismes.

En canvi, respecte a les caravanes, el mateix Annex II del Reial decret 2822/1998, després de definir el remolc com a vehicle no autopropulsat dissenyat i concebut per ser remolcat per un vehicle de motor, i el semiremolc com a vehicle no autopropulsat dissenyat i concebut per ser acoblat a un automòbil, sobre el qual reposarà part del mateix, transferint-li una part substancial de la seva massa; defineix la caravana com a remolc o semiremolc concebut i condicionat per ser utilitzat com a habitatge mòbil, i es permet l'ús del seu habitacle quan el vehicle es troba estacionat. Per tant s'han d'incloure a la categoria e) de l'art. 95 del TRLRHL que recull els remolcs i semiremolcs arrossegats per vehicles de tracció mecànica, -que ja tenen, aquests, el seu règim fiscal, normalment com a turismes- de manera que tributarien en funció de la càrrega útil.

2n. Finalment, a efectes de tarificació tampoc resulta encertada la consideració dels vehicles especials com a tractors. Aquesta categorització, com veurem, és massa àmplia i pot ocasionar disfuncions.

Efectivament, el reglament de vehicles conté a l'Annex II, lletra A, la definició de vehicle especial. Així, conceptualment, el vehicle especial es defineix com un tipus 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 masas o dimensiones, así como la maquinaria agrícola y sus remolques*". També refereix aquesta norma els conceptes de "*tractor camión*", "*tractor agrícola*", "*tractor carro*", "*tractor de obras*" i "*tractor de servicios*", caracteritzant-se tots ells per ser "*vehículos especiales autopropulsados*"; és a dir, cap d'aquests vehicles ha estat concebut per ser remolcat i, segons la definició legal abans transcrita de vehicle especial, els remolcs també són vehicles especials. En definitiva, no tots els vehicles especials han de ser tractors (que al ser autopropulsats tributen per potència fiscal). Així, per exemple, els remolcs agrícoles, segons la proposta, també tindrien la consideració

de vehicles especials, però en canvi han estat concebuts per ser arrossegats per un tractor i, per tant, no essent autopropulsats no és possible que tributin per potència fiscal. En conseqüència, la seva categorització fiscal hauria de ser una altra, com la de tributar per càrrega útil.

IV.- Conclusió

Un cop considerades les observacions realitzades i tinguts en compte, especialment, els advertiments assenyalats en l'apartat d'Observacions, pot continuar la tramitació de l'ordenança projectada.

6.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. (Exp. 317/22)

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 1.3, reguladora de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data el document de la proposta de text de projecte normatiu.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La proposta de modificació del text normatiu, es refereix als articles 3er sobre actes no subjectes, apartats 2, 5 i 6. L'article 5 sobre la Base imposable, apartat 2 b) en el sentit d'incloure el títol del dret d'ús i habitació; l'article 8 sobre les exempcions, en el sentit d'incloure una precisió semàntica a l'apartat 1.b) respecte les obres de conservació, millora i rehabilitació i un aclariment sobre com s'ha d'acreditar l'execució de les obres anteriors i per últim, a l'article 11 referent a la gestió de l'impost s'introdueix un apartat 8 nou en que s'especifica quins són els òrgans competents per efectuar les comprovacions de valors declarats.

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança. En particular, respecte d'aquesta proposta normativa s'incorpora la documentació assenyalada en l'encapçalament d'aquest informe.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents previsions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1.- Article 3. Actes no subjectes

1.1.- Apartat 2. Extinció del dret d'usdefruit

Es modifica l'article 3 referent als actes no subjectes, apartat 2 quant es preveu com acte no subjecte a l'impost l'extinció del dret d'usdefruit per mort de la perso-

na usufructuària, s'afegeix l'extinció del dret pel transcurs del termini pel qual va ser constituït, amb la modificació del text següent:

“2. L'extinció del dret d'usdefruit per mort de la persona usufructuària o pel transcurs del termini pel qual va ser constituït.”

El Consell Tributari en el seu informe de l'Ordenança fiscal 1.3 reguladora de l'impost va informar sobre un nou supòsit de no subjecció, com va ser l'extinció del dret d'usdefruit per mort de la persona usufructuària, en el sentit de que està plenament consolidat per la jurisprudència del Tribunal Suprem (a partir de la Sentència dictada en data 16/1/1999), que ha estat aplicada de forma reiterada per aquest Consell Tributari, i que no es veu afectada per la nova regulació del IIVTNU que estableix el RD Llei 26/2021, de 8 de novembre.

En el present projecte es proposa incorporar el supòsit de no subjecció en el cas d'extinció del dret d'usdefruit pel transcurs del termini pel qual va ser constituït, que tampoc està previst al TRLRHL ni a la nova regulació del IIVTNU del RD llei 26/2021, de 8 de novembre.

Ara bé, s'ha d'indicar que la finalització del termini pel qual va ser constituït un usdefruit suposa la extinció del dret reial d'usdefruit i la consolidació del domini sobre un immoble, així l'article 532.3 apartat 1 del Codi civil de Catalunya estableix:

“Article 532-3. Consolidació.

1. El dret reial s'extingeix quan es produeix la reunió de titularitats entre els propietaris i els titulars del dret reial. L'extinció també es produeix amb la reunió de titularitats relatives a diferents drets reials quan un grava a l'altre”.

Aquesta extinció del dret d'usdefruit i la consolidació del domini no produeix la transmissió del dret reial, i es pot concloure que aquest tipus d'extinció del dret d'usdefruit és un supòsit de no subjecció a l'IVTNU i com encertadament ha expressat la reiterada sentència del Tribunal Suprem de 16 de gener 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.”

Però observem que el terme “transcurs” significa l'acció de passar, quan l'apropiat, en aquest supòsit, seria referir-se a la data final del termini, és a dir, a la finalització, doncs és quan s'extingeix l'usdefruit, per tant, seria convenient substituir el terme “transcurs” pel de “finalització” o “expiració”.

1.2.- Apartat 5. Transmissions entre cònjuges o a favor dels fills

S'afegeix com un supòsit nou de no subjecció pel que es refereix a les transmissions entre cònjuges o a favor dels fills el següent:

“5. Les transmissions de béns immobles entre cònjuges o a favor dels fills/es a conseqüència del compliment de sentències en els casos de nul·litat, separació o divorci.”

ci matrimonial o mitjançant escriptura pública de separació matrimonial o divorci de mutu acord.”

La Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció voluntària ha donat nova redacció al tema als casos de nul·litat, separació o divorci matrimonial, permetent als cònjuges pactar de mutu acord la separació i el divorci davant notari, amb el mateix valor que les sentències.

En conseqüència, no hi ha res a objectar respecte a aquesta modificació.

1.3.- Apartat 6 Correcció numèrica

Respecte a la corresponent reenumeració dels apartats indicats en l'apartat sis, aquest Consell no té res a objectar, atès que respon a una necessitat de tècnica normativa.

2.- Article 5. Base imposable

En la relació als drets reals de gaudi limitatius del domini que realitza l'article 5 es proposa substituir el títol de: “Ús i Estatge” pel de: “Ús i habitació”.

El terme Estatge és més propi de les Illes Balears i, per altra part, el Codi civil català es refereix al dret d'ús i habitació. Aquest Consell no té res a objectar, la modificació millora i precisa el títol del dret real.

3.- Article 8. Exempcions

Es proposa modificar l'apartat 1 b) amb el redactat següent:

“b) Les transmissions de béns que es trobin dins el perímetre delimitat com a conjunt historicoartístic, o que hagin estat declarats individualment d'interès cultural segons allò que s'estableix en la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, o en la Llei 9/1993, de 30 de setembre, del patrimoni cultural català, quan els seus propietaris o els titulars de drets reals acreditin que han fet, al seu càrrec, obres de conservació, millora o rehabilitació en els immobles esmentats, sempre que es compleixin les condicions següents:

Primera. Que les obres s'hagin fet s'hagin executat en els anys en el transcurs dels quals s'hagi posat de manifest l'increment de valor, després de l'obtenció de la corresponent llicència municipal i de conformitat amb les normes reguladores del règim de protecció d'aquesta classe de béns.

L'execució de les obres s'acreditarà mitjançant certificat final de l'obra signat pel tècnic competent i visat si s'escau, pel col·legi professional que correspongui.”

Aquest Consell no té res a objectar, es millora la terminologia emprada i s'especifica la documentació que acreditarà l'execució de les obres, reforçant així la seguretat jurídica dels contribuents.

4.- Article 11. Gestió de l'Impost

El projecte de text normatiu de l'Ordenança afegeix un apartat 8 a l'article 11 amb el redactat següent:

“8. Dins les facultats de comprovació dels valors declarats pels subjectes passius o interessats, previstes en l’art. 110.4 del Text refós de la Llei d’hisendes locals, la competència per a efectuar aquestes comprovacions recau en els òrgans jurídics, de gestió i d’inspecció de l’Institut Municipal d’Hisenda. La no acreditació d’aquells valors que els interessats pretenguin aplicar, donarà lloc al càlcul de la base imposable a partir d’aquells altres que siguin determinats dins d’aquest procés de comprovació.”

Aquest Consell Tributari considera que no és encertada la relació dels òrgans de l’Institut Municipal d’Hisenda que són competents per realitzar la comprovació de valors.

Atès que la comprovació de valors és un dels procediments de gestió tributària previstos en l’article 123 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT) i és, també, una de les funcions que la Inspecció té encomanades, la competència per realitzar les comprovacions de valors recau, en tot cas, en els òrgans de gestió i Inspecció, però en cap cas en els òrgans jurídics.

Aquest Consell considera que seria suficient fer referència a l’administració tributària municipal, com es fa en altres funcions.

Pel que es refereix a la proposta que diu: *La no acreditació d’aquells valors que els interessats pretenguin aplicar, donarà lloc al càlcul de la base imposable a partir d’aquells altres que siguin determinats dins d’aquest procés de comprovació*, la modificació s’ajusta a dret i no hi ha res a objectar.

IV.- Conclusions

Per tot l’exposat, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l’Ordenança sotmesa a la seva consideració s’ajusta a dret, amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe.

7.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.4 reguladora de l'impost sobre activitats econòmiques. (Exp. 318/22)

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 1.4, reguladora de l'Impost sobre activitats econòmiques (des d'ara, OF). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data i es completà en dates 9 i 21 de setembre amb els següents documents: (i) Proposta de text de la nova Ordenança 1.4.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

Les modificacions de l'OF 1.4 que se sotmeten a informe són les següents:

- Modificació de l'article 7è, ara relatiu a les bonificacions.
- Modificació de l'article 9è, relatiu a la matrícula de l'impost.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'OF 1.4, reguladora de l'Impost sobre activitats econòmiques, haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (en endavant, TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança.

En aquest cas, consta a l'expedient la documentació que es ressenya en l'encapçalament del present informe.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la proposta de modificació de l'article 7è de la referida OF en virtut de la qual es dona nova redacció a aquest precepte i s'introdueix una distinció que abans no existia entre bonificacions i reduccions. Aquesta distinció porta a incloure els supòsits previstos en dos apartats amb les rúbriques:

- a) bonificacions, que inclou la major part de supòsits, i
- b) reduccions, amb inclusió en aquesta segona categoria únicament de les minora-

cions relatives als casos en què es realitzin obres, a la via pública o als locals, que afectin o impedeixin el desenvolupament de l'activitat.

La distinció introduïda, si bé no queda explicitada cap motivació en l'expedient que ha estat remés, tindria la seva justificació en la redacció de l'article 76.Uno.9è de la Llei 41/1994, de 30 de desembre, de Pressupostos generals de l'Estat pera a 1995, que va crear dues notes comuns a la Divisió 6a de la Secció 1a de les tarifes de l'Impost sobre activitats econòmiques (des d'ara, IAE) amb la següent redacció:

“Notas comunes a la División 6.ª:

1.ª Cuando en los locales en que se ejerzan actividades clasificadas en esta División, que tributen 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 reducció a que se refiere el párrafo anterior deberá ser solicitada por el sujeto pasivo al Ayuntamiento respectivo y, en 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.

2.ª 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 tributen por cuota municipal, los sujetos pasivos podrán solicitar al Ayuntamiento correspondiente una reducció 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 reducció 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.” (Els subratllats no figuren al text original).

Per tant, amb la modificació proposada en l'OF es voldria distingir ara entre bonificacions i reduccions en atenció a la denominació que es va donar per Llei de pressupostos als dos supòsits de minoració de la càrrega impositiva que es creaven, per la qual cosa cap retret d'il·legalitat es formula al respecte.

Fora d'això, i de la reordenació que es produeix en els supòsits contemplats, amb afectació dels respectius números que els precedeixen, l'article 7è es modifica per a donar una nova redacció al supòsit de bonificació previst per als casos d'instal·lació de sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol, que quedaria de la manera següent amb transcripció, en el seu cas, del text anterior que es presenta ratllat:

“3. Gaudiran d'una bonificació del 50% de la quota de l'impost d'activitat empresarials els subjectes passius que instal·lin sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol, durant els tres períodes impositius següents a la data de la sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent.

L'aplicació d'aquesta bonificació estarà condicionada a que:

- *la instal·lació solar no sigui obligatòria per normativa,*

- els col·lectors solars tèrmics disposin de la corresponent homologació per un organisme competent (Ministeri d'Indústria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre d'altres), en el cas d'instal·lacions de producció de calor,
- la instal·lació estigui degudament registrada en l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya;
- l'Ajuntament hagi acceptat el comunicat d'obres que correspongui, havent-se practicat l'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) i pagat el tribut corresponent,
- el subjecte passiu justifiqui la seva participació econòmica, en el cas d'instal·lacions comunitàries, entenent aquesta com la participació directa o indirecta en el finançament de la inversió necessària;
- el subjecte passiu no sigui beneficiari/a de la bonificació de l'IBI per la mateixa instal·lació i entitat,
- les instal·lacions solars s'integrin a l'edifici on es desenvolupi l'activitat o en altres edificis en règim de cessió de l'espai,

Per a tots els usos excepte l'industrial, l'import de la bonificació acumulat en els tres anys no podrà superar l'import de la seva participació econòmica en el cas d'instal·lacions col·lectives o el cost de la instal·lació en el cas d'instal·lacions individuals. En el cas d'ús industrial, l'import de la bonificació acumulat en els tres anys serà el criteri més restrictiu dels següents: 12.000 € o el cost de la instal·lació; En cas contrari s'haurà de reintegrar l'import econòmic corresponent a l'excés de bonificació, de forma proporcional a la participació.

A aquest efecte, el cost de la instal·lació - que inclou subministrament, instal·lació i posta en marxa -, es considerarà sense IVA.

La bonificació haurà de ser sol·licitada en el termini de sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya, adjuntant a la sol·licitud:

- a) una única instància de sol·licitud de bonificació per instal·lació segons model 1 publicat a [web de l'IMH];
- b) el document d'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) que acrediti el seu pagament,
- c) la factura de l'empresa instal·ladora per al subministrament, execució i posta en marxa de la instal·lació;
- d) l'acord de participació econòmica del/s sol·licitant/s i terceres parts implicades en l'execució de la instal·lació;
- e) En el cas de sistemes solars tèrmics:
 - el certificat final i d'especificacions tècniques de la instal·lació pera l'aprofitament d'energia solar tèrmica signat per l'instal·lador o el director de l'obra, segons model 2 publicat a [web de l'IMH];
 - el document d'acusament de rebuda de la declaració responsable per a instal·lacions tèrmiques en edificis emès per l'Oficina de Gestió Empresarial de la Generalitat de Catalunya;
- f) En el cas de sistemes solars fotovoltaics:
 - el certificat de direcció i Acabament de l'Obra signat per la Direcció d'Obra o Tècnic competent i
 - el document d'acusament de rebuda de la sol·licitud de l'autorització d'explotació definitiva per a la instal·lació generadora d'autoconsum o registre d'Instal·lacions d'Autoconsum de Catalunya (RAC).

Seràn d'aplicació les condicions de la ordenança fiscal en vigor en la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament.

Gaudiran d'una bonificació del 50% de la quota de l'impost d'activitat empresarial als els subjectes passius que instal·lin sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia provinent del sol, durant els dos períodes impositius següents a la data de legalització de la instal·lació.

L'aplicació d'aquesta bonificació estarà condicionada a que:

- la instal·lació solar no sigui obligatòria per normativa;*
- els col·lectors solars tèrmics disposin de la corresponent homologació per un organisme competent (Ministeri d'Indústria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre d'altres), en el cas d'instal·lacions de producció de calor;*
- la instal·lació estigui degudament legalitzada per l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya;*
- l'Ajuntament hagi acceptat el comunicat d'obres que correspongui;*
- el subjecte passiu justifiqui la seva participació econòmica, en el cas d'instal·lacions comunitàries;*
- el subjecte passiu no sigui beneficiari/a de la bonificació de l'IBI per la mateixa instal·lació i entitat;*
- les instal·lacions solars que s'integrin a l'edifici on es desenvolupi l'activitat o als edificis adjacents en règim de cessió de l'espai, s'utilitzin a la pròpia activitat;*
- l'import de la bonificació acumulat en els dos anys no superi l'import de la seva participació econòmica en el cas d'instal·lacions col·lectives o el cost de la instal·lació en el cas d'instal·lacions individuals.*

La bonificació haurà de ser sol·licitada per l'interessat en el termini de tres mesos posteriors a la data de registre del tràmit de legalització de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya, acreditant:

- el document d'admissió del comunicat d'obres per l'Ajuntament;*
- en el cas d'instal·lacions col·lectives, la còpia de l'acord de participació econòmica i repartiment de costos de la instal·lació, degudament signat;*
- En el cas de que el cost econòmic de la instal·lació sigui assumit per un tercer, l'acord de la comunitat de propietaris haurà d'expressar que la participació i repartiment de costos de la instal·lació és sufragat per aquesta entitat amb una relació detallada dels propietaris e immobles beneficiats de la inversió realitzada*
- en el cas de sistemes solars tèrmics:*
 - el certificat d'homologació dels col·lectors solars tèrmics;*
 - el certificat final i d'especificacions tècniques de la instal·lació per a l'aprofitament d'energia solar tèrmica signat per l'instal·lador o el director de l'obra, segons model de l'Agència d'Energia de Barcelona (<http://energia.barcelona>) i*
 - el justificant de presentació de la declaració responsable per a instal·lacions tèrmiques en edificis en el registre d'entrada de l'Oficina de Gestió Empresarial de la Generalitat de Catalunya, si escau;*
- en el cas de sistemes solars fotovoltaics:*
 - el justificant de presentació de la sol·licitud de posada en servei o l'autorització administrativa en el registre d'entrada de l'Oficina de Gestió empresarial de la Generalitat de Catalunya, segons model correspongui."*

Respecte a les modificacions proposades, importa destacar amb caràcter previ que el text de l'OF manté substancialment la redacció de la bonificació que ja va ser objecte d'informe per aquest Consell Tributari en els seus dictàmens 260/17, 571/19 i 1105/21, sense recollir en la seva totalitat les observacions en ells realitzades, de manera que aquestes observacions es donen per reproduïdes en el present informe que, en conseqüència, es limita a l'examen de la nova redacció donada als incisos ara modificats.

En concret, es preveu ara, en primer lloc, que la bonificació s'aplicarà durant *“els tres períodes impositius següents a la data de la sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent”*. Aquesta modificació suposa l'ampliació del termini del benefici fiscal i la fixació del seu inici en la data de *“sol·licitud”* de la legalització o registre, i no de legalització de la instal·lació, com es fixava abans, i no hi ha dubte que les expressades modificacions entren dins de la potestat normativa de configuració del benefici fiscal per part de l'Ajuntament i són equiparables a les previstes per a un supòsit similar de bonificació existent en l'Impost sobre béns immobles, per la qual cosa no requereixen cap altra observació.

En segon lloc, el projecte d'ordenança sobre el qual recau aquest informe introdueix modificacions que es limiten a especificar determinats requisits materials i formals de la bonificació que delimiten l'àmbit subjectiu i objectiu del seu pressupòsit de fet. El projecte manté, amb caràcter general, el règim jurídic previst en l'Ordenança actualment en vigor ampliant i aclarint els requisits i el procediment a seguir per a gaudir de la bonificació. En particular:

-S'amplia el termini per sol·licitar la bonificació que passa dels tres mesos als sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya.

-S'especifica que el cost de la instal·lació inclou subministrament, instal·lació i posada en marxa.

-S'estableix que la sol·licitud s'haurà de formalitzar en un model publicat al web de l'IMH i es relacionen els documents que s'hauran d'adjuntar. S'indica a la lletra b) que s'haurà d'aportar *“el document d'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) que acrediti el seu pagament”*. Però aquest document i el seu pagament ha de constar en les bases de dades de la recaptació municipal, per tant, seria convenient eliminar aquest requisit d'aportar l'autoliquidació de l'ICIO, de conformitat amb l'article 28.2 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques, que disposa:

“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.”

-Es proposa ara que *“les instal·lacions solars s'integrin a l'edifici on es desenvolupa l'activitat o en altres edificis en règim de cessió de l'espai”*.

Finalment, la proposta normativa introdueix un darrer paràgraf que conté una clàusula de temporalitat pel que fa al règim del benefici fiscal que pren com a rellevant la data d'admissió del Comunicat d'Obres a l'Ajuntament per tal de determinar l'ordenança fiscal aplicable per a regular la bonificació. La fixació d'aquest moment com a data rellevant a efectes d'aplicació del règim legal en detriment del moment de la sol·licitud serveix per reforçar la posició del contribuent que fa la instal·lació atès que incrementa la seva seguretat jurídica.

Realitzades les observacions anteriors, aquest Consell Tributari, per altra banda, recomana especificar, com es preveu en la bonificació dels habitatges de protecció oficial que existeix en l'Impost sobre béns immobles, que la bonificació produirà efectes, en el seu cas, des del període impositiu següent al de la sol·licitud i pels períodes anuals impositius que restin fins finalitzar el termini de tres anys, en el supòsit de efectuar-se la sol·licitud fora del termini establert de sis mesos posteriors a la data de sol·licitud de legalització o registre d'alta de la instal·lació a l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya.

Aquesta recomanació es realitza per incentivar les instal·lacions d'energies renovables, com les provinents del sol, d'acord amb els objectius mediambientals de l'Ajuntament de Barcelona de tenir una ciutat on l'autogeneració i l'autoconsum estiguin generalitzats i esdevinguin quotidianitat, i en tant va presentar el 15 de gener de 2020 la Declaració d'emergència climàtica, per reforçar i accelerar les accions previstes en el Pla Clima, així com per incrementar la contribució de la ciutat a la reducció d'emissions globals.

2.- Pel que fa a la modificació de l'article 9è de la referida OF, per mitjà de la qual s'especifica que els subjectes passius hauran de presentar davant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària les seves declaracions d'alta ja sigui per inici de l'activitat o per deixar de complir les condicions exigides per a l'aplicació de les exempcions previstes o de baixa, no cal fer cap consideració en contra, ja que la previsió que ara s'introdueix serveix per a donar compliment a la distribució de facultats que per a la gestió de l'IAE està contemplada en la normativa reguladora del tribut, en concret, en l'article 91 del TRLRHL que atribueix la formació de la matrícula i, en general, la gestió censal de l'impost a l'Administració tributària de l'Estat, i en l'article 8 del Reial Decret 243/1995, de 17 de febrer, pel qual es dicten normes per a la gestió de l'IAE i es regula la delegació de competències en matèria de gestió censal d'aquest impost, en tant estableix el lloc de presentació de les declaracions i, concretament, diu que quan la gestió censal es porti a terme per l'Administració tributària de l'Estat, les declaracions d'alta, variació o baixa es presentaran en la Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que correspongui segons els criteris que refereix el mateix precepte.

Per tant, la modificació proposada i que ara s'analitza té un caràcter merament aclaridor i es limita a expressar quina és l'Administració davant la qual han de ser presentades les declaracions relatives a l'impost sense introduir cap novetat respecte de la normativa general reguladora del tribut.

IV.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari no observa, en la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració, cap infracció de l'ordenament jurídic, amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe.

8.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 2.1 reguladora de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres. (Exp. 319/22)

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 2.1, reguladora de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data el document de la proposta de text de projecte normatiu.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La proposta de modificació del text normatiu afecta als articles 3er a) relatiu als actes subjectes, l'article 5 que determina les exempcions i l'article 12 que detalla algunes de les possibles infraccions tributàries.

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança. En particular, respecte d'aquesta proposta normativa s'incorpora la documentació assenyalada en l'encapçalament d'aquest informe.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança de l'ICIO proposa la modificació de l'article 3 apartat a) que diu:

"Art. 3r. Actes subjectes.

Són actes subjectes tots aquells actes que compleixin el fet imposable definit en l'article anterior, i en concret:

a) Les obres de nova planta i d'ampliació d'edificis, o necessàries per a la implantació, l'ampliació, la modificació o la reforma d'instal·lacions de qualsevol mena. Així mateix, resten subjectes a l'impost les actuacions de reforma destinades a canvi d'ús d'un local comercial."

L'article 2n defineix el fet imposable com la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra que exigeixi l'obtenció de la corresponent llicència d'obres o urbanística, s'hagi obtingut o no la llicència esmentada, així com els supòsits en què es substitueix la llicència urbanística per la declaració responsable o comunicació prèvia.

Les obres de reforma destinades a canvi d'ús d'un local comercial, de conformitat amb l'ordenança municipal que estableix els procediments d'intervenció municipal en les obres que es realitzin al terme municipal, estan classificades com a obres majors subjectes al règim de llicència i, per tant, són obres que compleixen el fet imposable i estan subjectes a l'impost.

Cap objecció mereix l'esmentada modificació, només indicar un aspecte formal relatiu a la referència a "*actuacions de reforma*", en aquest concepte poden enquadrar-se les obres i instal·lacions de reforma, però també actuacions de canvi d'ús que no impliquin cap obra o instal·lació i malgrat ser necessària una llicència, en realitat no es realitza el fet imposable.

Seria recomanable que l'Ajuntament valorés el canvi de terminologia de "*actuacions*" a obres i instal·lacions.

2.- Es proposa modificar l'article 5 a) sobre les exempcions en el sentit de considerar que no procedeix l'exempció en les obres següent:

"(...) les obres realitzades dins de l'àmbit portuari que no tinguin l'estricta consideració d'obres portuàries, i quina finalitat obeeixi a naturalses i finalitats mercantils i econòmiques diferents, d'acord amb els articles 60 i 139 de la Llei de Ports de l'Estat. Aquest mateix criteri serà d'aplicació a d'altres infraestructures d'acord amb la legislació pròpia de cadascuna d'elles."

Efectivament el Reial decret legislatiu 2/2011, de 5 de setembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de ports de l'Estat estableix que les obres portuàries es consideren obres públiques d'interès general, que no estaran sotmeses als actes de control preventiu municipal a que es refereix l'article 84.1.b), de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, però, en tot cas, no han de tenir aquest caràcter d'obres públiques d'interès general les obres que es realitzin amb finalitats mercantils i econòmiques.

En definitiva, res a objectar a la modificació proposada que és ajustada a dret i afavoreix la seguretat jurídica.

3.- Es proposa la modificació de l'apartat 4 de l'article 7 relatiu a les bonificacions amb el contingut següent:

"4. Podran gaudir d'una bonificació del 95% de la quota de l'impost les construccions, instal·lacions o obres que incorporin sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia solar.

L'aplicació d'aquesta bonificació estarà condicionada a que:

- *aquestes actuacions no s'integrin en obres o construccions d'abast general ni es realitzin als immobles obligatòriament, per prescripció legal,*

- els col·lectors solars tèrmics disposin de la corresponent homologació per un organisme competent (Ministeri d'Indústria, Generalitat de Catalunya, Keymark Management Organization, entre d'altres), en el cas d'instal·lacions de producció de calor,

- la instal·lació estigui degudament registrada en l'òrgan competent de la Generalitat de Catalunya;

- l'Ajuntament hagi acceptat el comunicat d'obres que correspongui, havent-se practicat l'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) i pagat el tribut corresponent;

Aquesta bonificació serà concedida per l'òrgan que atorgui la llicència.

La bonificació haurà de ser sol·licitada per l'interessat abans de l'inici de les obres acreditant:

a) document d'autoliquidació de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres (ICIO) que acrediti el seu pagament;

b) memòria o projecte tècnic de la instal·lació, segons correspongui, signat pel tècnic competent;

c) en el cas de sistemes solars tèrmics: el certificat d'homologació dels col·lectors solars tèrmics.”

S'especifica que l'autoliquidació de l'ICIO ha d'estar pagada i s'ha d'acompanyar a la sol·licitud, que s'especifica que s'haurà de sol·licitar abans de l'inici de les obres, moment de la sol·licitud que no consta en l'Ordenança vigent.

S'ha d'informar que no resulta adequat establir el requisit d'aportar l'autoliquidació de l'ICIO, doncs en conformitat amb l'article 34.1 h) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i l'article 28.2 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques que disposa:

“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 es disposa d'un informe que justifiqui la supressió de determinats requisits de la regulació actual i només es pot observar i advertir d'aquesta situació.

Per últim, es comprova que la regulació d'aquesta bonificació difereix de l'establerta pel mateix motiu a l'Impost sobre els Béns Immobles i l'Impost sobre Activitats Econòmiques i seria recomanable que l'Ajuntament ponderés l'oportunitat de sistematitzar la regulació de la bonificació en els 3 impostos.

4.- El projecte de text normatiu de l'Ordenança proposa la modificació a l'article 12 sobre les infraccions amb la redacció següent:

“(…) Igualment, serà objecte de sanció, d'acord amb l'article 192 de la Llei General Tributària i 162 de l'Ordenança fiscal general, la manca de presentació de forma complerta i correcta de la documentació necessària per la pràctica de la liquidació definitiva de l'impost.

També serà objecte de sanció, d'acord amb l'article 191 de la Llei General Tributa-

ria i 161 de l'Ordenança fiscal general, la presentació de pressupostos juntament amb la sol·licitud de llicència que siguin inferiors al cost estimat d'execució de les obres, construccions o instal·lacions en aquell moment.”

Respecte la sanció per la manca de presentació de forma complerta i correcta de la documentació necessària per la pràctica de la liquidació definitiva de l'impost, no hi ha res a objectar, ja que s'adequa amb allò establert a l'article 192 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Situació diferent s'observa respecte la proposta de sancionar la presentació de pressupostos juntament amb la sol·licitud de llicència que siguin inferiors al cost estimat d'execució de les obres, construccions o instal·lacions en aquell moment. L'article 191.1 de la LGT estableix:

“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 presentació de pressupostos juntament amb la sol·licitud de llicència que siguin inferiors al cost estimat d'execució de les obres, construccions o instal·lacions en aquell moment” no es pot considerar que sigui cap dels dos supòsits d'infracció tipificats per l'article 191.1 de la LGT.

El cost estimat d'execució de les obres, construccions o instal·lacions pot ser objecte de recurs o reclamació amb ocasió de la notificació de l'actuació de regularització de l'impost i, per tant, és poden presentar pressupostos inferiors al cost estimat.

IV.- Conclusions

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració no s'ajusta a dret, pel que es refereix a la proposta de modificació de l'article 12.

9.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.1 reguladora de les taxes per serveis generals (Exp. 320/22)

El Consell Tributari, en sessió de 5 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal núm. 3.1, reguladora de Taxes per Serveis Generals. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data amb els següents documents: (i) l'Informe sobre la proposta de modificació de l'Ordenança Fiscal 3.1, de Taxes per Serveis Generals per a l'any 2023; (ii) l'Informe relatiu a les *"Taxes per llicències, informes i altres prestacions relatius a l'àmbit de prevenció, seguretat"*, de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (iii) l'Informe relatiu a la *"Taxa per concessió de targetes per a carrabines i pistoles d'aire comprimit"*, de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (iv) l'Informe relatiu a la *"Taxa per l'anàlisi d'alcoholèmies i drogo-test"*, de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (v) l'informe relatiu a la *"Taxa per informes de plans d'autoprotecció per la protecció civil i per l'expedició d'informes tècnics amb la intervenció del servei d'SPCPEIS"*, de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (vi) l'Informe relatiu a la *"Taxa per l'obtenció dels informes d'accidents i informes tècnics de patrulla de la guàrdia urbana"*, de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció; (vii) l'informe tècnic-econòmic sobre *"Les activitats de control sanitari i la tramitació administrativa tendent a l'atorgament, canvis de titularitat, duplicats i les modificacions de l'autorització sanitària d'aquells establiments que per normativa ho requereixen, com ara els establiments de tatuatge, micropigmentació, pírcing i assimilables, de conformitat amb l'art. 14.2 del Decret 90/2008, de 22 d'abril, pel qual es regulen les pràctiques de tatuatge, micropigmentació i pírcing, així com els requisits higienicosanitaris que han de complir els establiments on es realitzen aquestes pràctiques"*, del Director de Recursos de l'ASPB i de la Gerent; i (viii) l'Informe justificatiu sobre *"Les taxes de les sol·licituds d'autorització sanitària de funcionament per a les activitats de tatuatges, pírcing, micropigmentació i tècniques assimilables, i duplicats o de modificacions de l'autorització ja atorgada"*, del Director de Recursos de l'ASPB, de la Cap de l'Assessoria Jurídica de l'ASPB, i de la Gerent de Drets Socials.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari constitueix, bàsicament, en la introducció d'un afegit en el règim de les exempcions, i en una actualització de tarifes del Sector de Seguretat i Prevenció d'acord amb la variació dels costos (de mitjana, el 2,17%, amb congelacions i algun increment aïllat superior).

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del referit TRLRHL i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències presupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i, en el seu cas, el preceptiu informe econòmic-financer de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, en el qual es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost del servei previst a l'article 25 del TRLRHL. Consten incorporats a l'expedient els respectius informes referits a cada una de les modificacions proposades.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents previsions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

A) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 5è.2. lletra f) de la referida OF 3.1, la nova redacció del qual es la següent:

“En el cas de sol·licituds d'ocupació de la via pública per a rodats de pel·lícules, vídeos, enregistraments televisius, realització de maquetes i sessions fotogràfiques, també estaran exempts d'aquesta taxa els centres d'ensenyament reglat i els estudiants matriculats en els esmentats centres que sol·licitin el permís com a exercici acadèmic. En el moment de la sol·licitud del permís, s'haurà d'adjuntar un document que acrediti que la petició prové d'una administració pública o d'alguna de les persones o entitats citades en el present apartat.”

La modificació proposada respecte d'aquest article 5.2.f), consisteix en afegir la referència a “i els estudiants matriculats en els esmentats centres”, fent així extensiva l'exempció prevista a aquets subjectes. Es tracta d'una matisació expressa justificada, perquè aclareix l'abast de l'exempció, que no sols anirà referida a la persona jurídica titular del centre d'ensenyament i, per descomptat, als seus treballadors o representants, sinó també a aquelles altres persones físiques vinculades amb el centre des d'una naturalesa diferent, com és la matrícula que justifica la condició d'estudiant.

Cap observació mereix la modificació proposada.

B) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'Annex relatiu a les Tarifes del grup A, "*Serveis Generals*". En concret, son objecte de modificació els epígrafs 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, i 1.8.2.

Totes aquestes modificacions de tarifes per als serveis generals, en tant que contenen variacions de quanties (actualitzacions) i aspectes exclusivament econòmics, el Consell Tributari observa que han estat incorporats a l'expedient els estudis econòmics respectius que justifiquen l'establiment de les noves tarifes.

IV.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal núm. 3.2, reguladora de Taxes pels Serveis de Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data amb els següents documents: (i) proposta de modificació del text normatiu i (ii) Informe relatiu a la "Ordenança Fiscal 3.2 - Taxes pels Serveis de Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament", de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari consisteix, bàsicament, en la modificació de les tarifes dels apartats 4.1, 4.2 i 4.3, i en la nova incorporació de conceptes o partides amb la seva nova tarifa en el mateix apartat 4. En concret, 6 partides amb un nou apartat 4.4, i 6 partides més amb un nou apartat 4.5.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i, en el seu cas, el preceptiu informe econòmic-financer de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, en el qual es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost del servei previst a l'article 25 del TRLRHL.

Tenint en compte totes aquestes exigències, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

A) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de les tarifes previstes en els apartats 4.1, 4.2 i 4.3, que, en cap cas, arriba al 1,90%. Totes aquestes

modificacions afecten a la quantia de les quotes tributàries a satisfer com a conseqüència del “Préstec de roba i equips d’intervenció dels SPEIS”. Aquesta potestat tributària, en principi, no es qüestiona, doncs està reconeguda en l’article 133.2, en concordança amb el que preveuen els articles 137 i 142 CE.

B) Se sotmet a informe del Consell Tributari la incorporació de 12 noves tarifes al apartat 4 (“Préstec de roba i equips d’intervenció dels SPEIS”), 6 per a “Carros amb Bombes de Vapor o manuals”, i altres 6 per a “Camions i Automòbils”. Val a dir el mateix que per al paràgraf anterior (“A”).

C) Malgrat aquesta legitimació normativa de l’Ajuntament, s’adverteix que no consta incorporat ni l’informe tècnic justificatiu ni l’informe econòmic financer que recolzin i justifiquin totes i cadascuna de les modificacions tarifàries proposades per a l’any 2023. Cal, en conseqüència, una justificació tant tècnica com econòmic financer sobre les propostes de modificació de tarifes que pretenen incloure’s per a l’any 2023.

IV.- Conclusió

El Consell Tributari considera que la proposta de modificació dels preceptes examinats de l’Ordenança Fiscal 3.2 s’ajusta a dret, amb l’observació formulada respecte a la necessitat d’aportar o completar l’informe tècnic-jurídic i l’informe econòmic-financer en relació a motivar les modificacions tarifàries introduïdes per l’any 2023.

El Consell Tributari, en sessió de 5 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal núm. 3.3, reguladora de Taxes per Serveis Urbanístics. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data amb els següents documents: (i) l'Informe sobre la proposta de modificació de l'Ordenança Fiscal 3.3 de Taxes per Serveis Urbanístics per a l'any 2023 i (ii) l'Informe justificatiu dels canvis, de la Directora de Serveis de Llicències, i dels Lletrats de la Direcció.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari constitueix una mera adaptació a una novetat legislativa. En concret, la derivada de l'aprovació definitiva pel Plenari del Consell Municipal el 23 de desembre de 2021, del Pla especial urbanístic per a la regulació dels establiments d'allotjament turístic, albergs de joventut, habitatges d'ús turístic, llars compartides i residències col·lectives docents d'allotjament temporal (BOPB de 26 de gener de 2022).

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del referit TRLRHL i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències presupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i, en el seu cas, el preceptiu informe econòmic-financer de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, en el qual es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost del servei previst a l'article 25 del TRLRHL. Consta incorporat a l'expedient el respectiu informe referit a la modificació proposada, en ordre a adaptar una determinada quota al canvi legislatiu esmentat.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents previsions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'Epígraf II (Activitats, establiments i instal·lacions), apartat 2.3 de la referida OF 3.3 la nova redacció del qual es la següent:

“Per la tramitació d'actes extraordinaris”.

La modificació proposada respecte d'aquest epígraf, consisteix en la supressió de la menció a la “licència d'edifici d'habitatges d'ús turístic”. Aquesta supressió es justifica per la aprovació del Pla especial urbanístic referit, que fa decaure la taxa per la tramitació de la llicència d'edifici d'habitatge d'ús turístic que ja no es merita. Així doncs, l'apartat 2.3 s'ha de referir només a la “tramitació d'actes extraordinaris”.

Cap observació mereix la modificació proposada, preceptiva pel canvi normatiu.

IV.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret.

El Consell Tributari, en sessió de 13 de octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 3.6, de mercats (des d'ara, OF). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data i es completà en dates 9 i 21 de setembre amb els següents documents: (i) Proposta de text de la nova Ordenança 3.6; (ii) document (Power Point 1) amb la proposta de modificació "Ordenances fiscals per a l'any 2023"; (iii) Informe (Power Point 2), de juliol de 2022, amb la "Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023", (iv) Informe, de setembre de 2022, amb la "Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023", signat en data 15 de setembre de 2022 pel Cap del Departament de Mercats; (v) Informe sobre la proposta d'increment de l'OF núm. 3.6 "Taxes de mercats" per a l'any 2023, signat en data 14 de setembre de 2022 pel Director d'Administració General (informe tècnic-econòmic).

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari correspon a l'Ordenança fiscal 3.6, relativa a les Taxes de mercats, i proposa canvis essencialment en relació amb: (i) l'article 8è.4, per introduir determinades previsions relatives a la distribució de despeses en mercats amb una certa baixa ocupació de la superfície comercial, i (ii) l'Annex de Tarifes, fonamentalment per incloure una taxa en concepte de cessió de determinats espais i per actualitzar imports i introduir determinades exempcions, amb modificacions puntuals en les quanties exigides per alguns conceptes i en la redacció que sembla proposar-se en un punt concret de l'Annex per a millorar la concordança entre articles.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'OF 3.6, de Mercats, haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (en endavant, TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i en el cas de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, els informes tècnic-econòmics en els quals es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost d'aquells respectivament, exigint per l'article 25 del TRLRHL.

La recent Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (TSJC), núm. 2609, de 30 de juny de 2022, ha establert els trets fonamentals que ha d'analitzar l'esmentat informe econòmic-financer contingut a l'expedient d'aprovació de les OOFF reguladores de les taxes, i que es poden resumir en els següents: Cost real del servei en el seu conjunt i, en el seu defecte, el valor de la prestació rebuda; justificació del criteri de quantificació de la quota per a l'elaboració de les liquidacions; i explicació que justifiqui el compliment dels principis tributaris als que fa referència l'art. 31.1 de la CE.

Consten incorporats a l'expedient els respectius informes ja referits i relatius a les modificacions proposades.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

1.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 8è de la referida OF 3.6, que porta per títol "Règim dels serveis complementaris dels mercats de zona i especials" i especifica que les despeses per determinats serveis i subministraments són a càrrec dels titulars de llicències d'ús en els mercats. Respecte d'aquestes despeses originades, la modificació proposada afegeix un nou apartat 4 amb el següent tenor literal:

"4. En el cas que un mercat zonal o especial es trobi en situació de que les seves parades estiguin vacants i disponibles per ser subhastades de nou, en un percentatge igual o superior al 20% de la seva superfície comercial total, no es procedirà a imputar la part proporcional dels consums d'aigua i llum general a la resta de comerciants en actiu. Tampoc es farà la repercussió de despeses de manteniment i altres serveis que, en aquell mercat, s'estiguin imputant i que correspongui als comerciants.

Per al càlcul de l'esmentada superfície comercial, caldrà incloure la superfície de les parades que es trobin a l'interior de la sala de vendes, excloent grans operadors (autoserveis alimentaris o no alimentaris, galeries i restaurants).

En el cas que l'espai concessionat per un o varis grans operadors d'un mercat (autoserveis alimentaris, autoserveis no alimentaris, galeries comercials i restaurants) quedi vacant, les despeses de manteniment, consums generals d'aigua i electricitat, i altres serveis que corresponguin a aquests grans operadors, no es repercutiran a la resta de concessionaris del mercat".

En relació amb la modificació proposada, l'esmentat Informe de setembre de 2022 amb la "Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023", signat en data 15 de setembre de 2022, diu literalment:

"Amb aquesta exempció es pretén facilitar que els comerciants que resten operatius en un mercat que en un procés de remodelació, o per una baixada d'activitat i interès, ha patit una reducció molt important del nombre d'operadors per a l'aconseguint de la reducció d'oferta comercial que faciliti el mix comercial idoni en la recerca de l'equilibri entre oferta i demanda de l'àrea d'influència, puguin afrontar

amb major facilitat les despeses operatives de funcionament del mercat amb les màximes garanties de prestació òptim i eficaç dels serveis necessaris, atenent que durant un període determinat aquests costos seran a repercutir entre molts menys comerciants.

Per al còmput de l'esmentada superfície comercial, caldrà incloure la superfície de les parades que es trobin a l'interior de la sala de vendes, excloent grans operadors (autoserveis alimentaris o no alimentaris, galeries i restaurants)."

Respecte del sentit d'aquesta proposta de modificació el Consell no té res a objectar jurídicament, atès que s'introdueix una norma relativa a la distribució de despeses mancada de naturalesa fiscal i que resta emparada per l'autonomia del Consistori.

2.- Se sotmet a informe del Consell Tributari l'actualització de les Tarifes contingudes com Annex en l'OF 3.6. En relació amb la modificació proposada, el ja esmentat Informe de setembre de 2022 amb la "Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023", signat en data 15 de setembre de 2022, expressa que s'ha procedit a una "Actualització de taxes amb un increment del 2,00%, alineat amb la proposta general de l'Ajuntament de Barcelona de no afegir més pressió fiscal, i molt per sota de l'increment de l'IPC previst a Catalunya i Espanya per l'any 2023, segons les previsions macroeconòmiques".

Malgrat això, no és aquest l'increment que ha estat aplicat a les Tarifes, si es comparen les ara proposades amb les anteriorment existents, sinó que s'han incrementat en l'1,5%. I és en el document genèric amb la proposta de modificació Ordenances fiscals per a l'any 2023 (Power Point 1), que no està firmat i que figura a l'expedient, on es menciona com a contingut de les modificacions proposades en relació a l'OF 3.6: "Increment de determinades tarifes en un 1,5% (cànon i actuacions administratives, aparcaments, brossa, traspassos, ocupacions temporals d'espai)".

Resulta dubtós que l'expressat document (Power Point 1), que és un document accessori que només té un caràcter informatiu i de resum del conjunt de les modificacions fiscals que es pretenen introduir per a l'any 2023, compleixi amb els requisits necessaris dels informes tècnics a què es refereix el TRLRHL, de manera que aquest Consell Tributari aconsella resoldre la discrepància i modificar, en conseqüència, bé els informes elaborats en justificació de l'actualització introduïda, bé el text de la proposta d'OF que es vol aprovar, de manera que l'increment que finalment s'apliqui tingui el recolzament necessari.

Fora d'això i respecte del sentit d'aquesta proposta de modificació, el Consell no té res a objectar jurídicament, atès que resta emparada per l'autonomia del Consistori.

Aquest increment s'ha elevat fins el 10% quan es tracta de la tarifa per la utilització de cambres frigorífiques, referint-se en el dit informe:

"Actualització de taxes amb un increment del 10,00%, alineat amb la proposta general de l'Ajuntament de Barcelona de no afegir més pressió fiscal, però en aquest cas es fa necessari traslladar una part de l'increment dels conceptes inclosos en

aquest servei. Concretament aquest increment ha d'ajudar a mantenir i no agreujar encara més un grau de cobertura molt baix en aquesta taxa, tenint en compte que una bona part del cost d'aquest servei és la despesa en consum d'electricitat, que darrerament ha patit importants increments, a més de les constants reparacions i tasques de conservació; assegurança; amortització immobles; despeses estructura i administració.”

Tampoc cal fer objeccions al respecte.

3.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'apartat 7 de l'epígraf I de les Tarifes contingudes com Annex en l'OF 3.6. En aquest punt es proposen dues modificacions: per una banda, es canvia l'import de la taxa prevista que passa de 276,73 a 380 euros; per l'altra, s'introdueix un segon paràgraf amb el següent text:

“Queden exemptes d'aquests pagaments les activitats promogudes per l'Ajuntament de Barcelona, l'Institut Municipal de Mercats i les Associacions de Comerciants dels mercats. També restaran exemptes les activitats promogudes per entitats o empreses externes que tinguin un interès social, cultural o de promoció per a la ciutat i suposin una dinamització especial pel territori amb retorn pel mercat. Aquestes activitats hauran de ser gratuïtes i obertes a la ciutadania. En tot cas, l'Institut Municipal de Mercats es reserva el dret d'autoritzar qualsevol de les activitats aquí esmentades.”

Quant a la inclusió de l'exempció referida, l'Informe de setembre de 2022 amb la “Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023”, signat en data 15 de setembre de 2022, refereix que *“També restaran exemptes les activitats promogudes per entitats o empreses externes que tinguin un interès social, cultural o de promoció per a la ciutat i suposin una dinamització especial pel territori amb retorn pel mercat. Aquestes activitats hauran de ser gratuïtes i obertes a la ciutadania”*.

En relació amb aquesta proposta de modificació el Consell Tributari, si bé no té cap retret de legalitat, sí que s'observa que la referència hauria de dir que li correspon a l'Institut Municipal de Mercat – no es “reserva el dret”- la competència per autoritzar les activitats esmentades i avaluar-ne els requisits establerts per gaudir de l'exempció.

Quant a la modificació de l'import de la taxa, que passa de de 276,73 a 380 euros, el ja esmentat Informe de setembre de 2022 amb la “Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023”, signat en data 15 de setembre de 2022, refereix que *“La justificació es basa en que la taxa cobreixi la despesa que genera els manteniments, i amortització per l'ús d'uns equipament altament equipats”*. A diferència del que succeeix amb la resta de tarifes, que són merament actualitzades en l'1,5%, l'increment que es produeix en aquest cas és major a aquest percentatge i respondria a la raó expressada però sense que la justificació sigui suficient en la mesura que no existeix una quantificació i especificació de les despeses que es pretenen cobrir ni cap menció en l'informe tècnic-econòmic.

Al respecte, cal avançar les consideracions que es formulen en el punt següent i donar-les per reproduïdes en aquest moment en tant que, malgrat referir-se als requi-

sits necessaris per a la creació de taxes, són plenament aplicables a la modificació del seu import, que també haurà d'estar justificada en l'expedient amb la claredat i detall que exigeixen la normativa aplicable i els pronunciaments dels Tribunals de Justícia.

4.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la introducció d'un apartat 8 en l'epígraf I de les Tarifes contingudes com Annex en l'OF 3.6 pel qual es crea una nova taxa amb el següent redactat:

“8. Per la utilització de les aules de cuina dels mercats per activitats gastronòmiques, de degustació, showcookings, etc. s'hauran de satisfer les següents taxes per dia o fracció:

Aules A: Boqueria (espai Boqueria i aula gastronòmica), Sants 380 €

Aules B: Ninot, Guineueta, Sant Andreu 200 €

Les despeses de logística, tècniques, de neteja i seguretat, aniran a càrrec de l'entitat sol·licitant.

Queden exemptes d'aquests pagaments les activitats promogudes per l'Ajuntament de Barcelona, l'Institut Municipal de Mercats i les Associacions de Comerciants dels mercats. També restaran exemptes les activitats promogudes per entitats o empreses externes que tinguin un interès social, cultural, gastronòmic o de promoció de la sostenibilitat i la salut per la ciutadania i suposin una dinamització especial pel territori amb retorn pel mercat. Aquestes activitats hauran de ser gratuïtes i obertes a la ciutadania.

En tot cas, l'Institut Municipal de Mercats es reserva el dret d'autoritzar qualsevol de les activitats aquí esmentades.”

Quant a la creació de la taxa proposada, l'Informe de setembre de 2022 amb la “Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023”, signat en data 15 de setembre de 2022, fa esment a què:

“La justificació es basa en la incorporació d'aquests nous equipaments en determinats mercats, com a base de la difusió i coneixement de la gastronomia i els productes de temporada, que s'obren a la possibilitat de que es puguin fer servir per entitats privades, o de l'àmbit veïnal, i que la taxa cobreixi la despesa que genera els manteniments, i amortització per l'ús d'uns equipament altament equipats.

En aquest sentit s'estableixen dues tipologies de taxa, segons el nivell de mobiliari i tecnologia que es posa a disposició de les entitats interessades, d'acord amb l'equipació de cadascuna.”

Respecte a l'establiment de noves tarifes el Consell Tributari cap objecció ha de realitzar en la mesura que és expressió de la potestat tributària reconeguda constitucionalment als ens locals -articles 133.2, 137 i 142 de la CE- i s'adapta plenament als articles 16.1, a) i números tres i quatre de l'article 24 ambdós del TRLRHL.

Dit això, el Consell Tributari realitza les següents consideracions:

Els límits a l'exercici d'aquesta potestat s'estableixen en el TRLRHL l'article 24.2 del qual, paràgraf primer, disposa, d'una banda, que l'import de les taxes per la re-

alització d'una activitat no pot excedir, en conjunt, del cost de la mateixa i, d'una altra, en el paràgraf segon, regula els components que s'han d'incloure en el citat cost afegint 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.”

L'article 25 del TRLRHL disposa 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 respecte, l'expedient incorpora l'estudi tècnic-econòmic corresponent però, pel que fa a l'establiment de les noves tarifes, aquest no incorpora cap menció que permeti justificar la correcció de les quanties que es pretenen introduir a l'OF; és a dir, respecte a la utilització temporal dels espais que ens ocupen no existeix cap informe justificatiu de les quantitats que es pretenen cobrar on figuri la determinació dels costos ni la previsió dels ingressos. Concretament, no es particularitzen els costos sobre la base dels quals es concreta la quantia de les tarifes proposades. El cost del servei prestat constitueix el límit màxim a què pot ascendir l'import de la taxa establerta i, en conseqüència, per exigències del principi de legalitat la seva quantia ha d'estar prou delimitada com per plasmar que la contribució es realitza d'acord amb les regles que la presideixen.

A aquests efectes és il·lustrativa la sentència, de data 30 de juny de 2022, del TSJ de Catalunya (recurs núm. 1404/2020) quan estableix:

«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 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.»

Es tracta en definitiva de quantificar el cost de l'activitat realitzada que és el que constitueix l'element objectiu del fet imposable i, al respecte, l'informe econòmic acompanyat, al que es refereix l'article 25 del TRLRHL, no conté una referència que justifiqui els imports fixats, per la qual cosa, no es pot determinar si les quantitats exigides per la utilització de determinats espais s'ajusten a les previsions i límits contemplats en l'article 24 de l'expressat text normatiu, absència que podria portar a la il·legalitat de la modificació pretesa pel que fa a aquest punt.

En el que pertoca a l'exempció de pagament prevista a la proposta normativa, cal donar per reproduït allò que s'ha expressat en el punt anterior respecte de la previsió similar continguda en el punt 7 de les Tarifes.

5.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la introducció d'una nova redacció de l'apartat 5.3 de l'epígraf II de les Tarifes contingudes com Annex en l'OF 3.6 amb el següent literal: *“Les parades dedicades a subhasta satisfaran la taxa de 729,01 euros mensuals. Per a ocupacions puntuals i extraordinàries s'abonaran les taxes següents, obligatòriament per mitjans electrònics ”* (en color vermell figura el text introduït).

Quant a la creació de la taxa proposada, si bé l'Informe tècnic-econòmic no conté cap previsió al respecte, l'Informe de setembre de 2022 amb la “Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023”, signat en data 15 de setembre de 2022, justifica la modificació referint que:

“S'introdueix una modificació en la taxa que grava l'activitat d'aquest sector del Mercat dels Encants que consisteix en la creació d'una nova taxa mensual que agruparia el sumatori de les diferents taxes diàries, per a aplicar als 39 titulars d'aquesta activitat que desenvolupen la seva activitat de manera regular i ordinària tot l'any. La taxa resultant és de 729,01 euros mensuals, fruit de calcular una ocupació mitjana del 95,17% segons l'històric, amb especial incidència del mes d'agost que baixa fins el 63,33%, i la resta de mesos que es manté per sobre del 94%, i finalment aplicar l'increment del +2,00%.

Igualment es mantenen les taxes i imports diaris, atès que d'acord amb el reglament propi de funcionament d'aquest Mercat, es contempla la possibilitat de que altres comerciants d'aquest mateix Mercat puguin utilitzar de manera puntual i

extraordinària els espais lliures per a la venda d'estocs en format de subhasta.”

En conseqüència, es considera que seria necessari incorporar la corresponent justificació en l'Informe tècnic-econòmic corresponent que és el que ha de complir els requisits legals de justificació dels requeriments econòmics que imposa l'article 25 del TRLRHL, en particular el de la firma exigida.

6.- Se sotmet a informe del Consell Tributari la introducció de noves quantitats en l'apartat 4.6 de l'epígraf III de les Tarifes contingudes com Annex en l'OF 3.6 amb el següent literal:

“Per dia o fracció i mercat

Gravacions per a vídeos promocionals o corporatius, difusió: online. 200€

Filmacions per spots publicitaris o llargmetratges cinematogràfics, difusió: televisió, cinema, online. 785€

Fotografies promocionals o corporatives, difusió: online, offline 140€

Fotografies per anuncis publicitaris: difusió: online, offline 475€”

Quant a la modificació de les quantitats prèviament existents, l'Informe de setembre de 2022 amb la “Proposta Ordenances Fiscals de Mercats any 2023”, signat en data 15 de setembre de 2022, justifica la modificació en tant es tracta d'una “Actualització que restava pendent per l'alt rendiment que obtenen les empreses que utilitzen els mercats com a espais de gravació atenent a l'interès que generen uns equipaments singulars i històrics, com a localitzacions en molts casos úniques”.

Les consideracions transcrits i contingudes en l'informe de data 15 de setembre de 2022 no són suficientment expressives de la forma com s'ha determinat l'import que es vol introduir i entren en contradicció amb els increments efectius de les quantitats que es proposen en tant aquests van de l'1,48 euros als 9,98 euros i no queda prou justificat que responguin a un alt rendiment econòmic, sense que tampoc responguin a l'increment general de l'1,5% aplicat en les tarifes.

Per tant, al respecte de la modificació proposada, cal realitzar similars consideracions a les ja fetes en els tres apartats anteriors sobre la manca de justificació dels requeriments econòmics que imposa l'article 25 del TRLRHL en tant no hi ha a l'informe tècnic-econòmic cap menció sobre les quanties que es pretenen modificar.

7.- Finalment, cal dir que en el punt.5.1.3 de l'epígraf III de l'annex s'hauria de substituir la referència a la Llei 10/1998, de 15 de juliol per la referència a la regulació del Codi Civil de Catalunya sobre les parelles estables.

IV.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari considera que les modificacions proposades en el text actualment vigent de l'OF 3.6, de mercats, són ajustades a dret amb les precisions i observacions que es realitzen en aquest informe i, especialment, les efectuades sobre l'informe tècnic-econòmic.

El Consell Tributari, en sessió de 5 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal núm. 3.8, reguladora de Taxes per Prestacions de la Guàrdia Urbana i Circulacions Especials. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data amb els següents documents: (i) l'Informe sobre la proposta de modificació de l'Ordenança Fiscal 3.8, de Taxes per Prestacions de la Guàrdia Urbana i Circulacions Especials per a l'any 2023 i (ii) l'Informe relatiu a les "Taxes per prestacions de la Guàrdia Urbana i Circulacions Especials", de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari consisteix, bàsicament, en una actualització de tarifes de l'Ordenança Fiscal 3.8, d'acord amb la variació dels costos (entorn al 2%, amb algun increment aïllat superior).

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del referit TRLRHL i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i, en el seu cas, el preceptiu informe econòmic-financer de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, en el qual es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost del servei previst a l'article 25 del TRLRHL. Consten incorporats a l'expedient els respectius informes referits a cada una de les modificacions proposades.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'Annex relatiu a les Tarifes, epígrafs I i II. En concret, son objecte de modificació els epígrafs 1.1, 1.2, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5, 2.6, i 2.7.

Totes aquestes modificacions de tarifes, en tant que contenen variacions de quanties (actualitzacions) i aspectes exclusivament econòmics, el Consell Tributari observa que ha estat incorporat a l'expedient l'estudi econòmic respectiu que justifica l'establiment de les noves tarifes.

IV.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari observa que la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal núm. 3.10, reguladora de Taxes per la Utilització Privativa o l'Aprofitament Especial del Domini Públic Municipal i la Prestació d'altres Serveis. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data del document de la proposta de modificació del text normatiu; i es complementà en data 21 de setembre de 2022 de l'Informe relatiu a la "Ordenança Fiscal 3.10 - Taxes per la Utilització Privativa o l'Aprofitament Especial del Domini Públic Municipal i la Prestació d'altres Serveis", de la Cap d'Administració Econòmica i Contractació de la Gerència de Seguretat i Prevenció, i de la Gerent de Seguretat i Prevenció.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari consisteix, bàsicament, en la millora de la redacció del supòsits de no subjecció i reducció vinculats a filmacions realitzades sense finalitat lucrativa, i en la reducció del 50% de la taxa per la utilització de vehicles ECO/Zero Emissions i del 25% per distintiu C en ocupacions per mudances, grues autopropulsades, etc., vinculats a l'aprofitament de l'espai públic.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i, en el seu cas, el preceptiu informe econòmic-financer de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, en el qual es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost del servei previst a l'article 25 del TRLRHL.

La recent Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (TSJC), núm. 2609, de 30 de juny de 2022, ha establert els trets fonamentals que ha d'analitzar l'esmentat informe econòmic-financer contingut a l'expedient d'aprovació de les

OF reguladores de les taxes, i que es poden resumir en els següents: Cost real del servei en el seu conjunt i, en el seu defecte, el valor de la prestació rebuda; justificació del criteri de quantificació de la quota per a l'elaboració de les liquidacions; i explicació que justifiqui el compliment dels principis tributaris als que fa referència l'art. 31.1 de la CE.

Tenint en compte totes aquestes exigències, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

A) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 3r., lletra e) de la referida OF 3.10 ("Supòsits de no subjecció"), la nova redacció del qual es la següent:

"L'ocupació de la via pública per al rodatge de documentals, audiovisual de ficció i dramàtics, TV (programes i reportatges), audiovisuals amb finalitat artística i audiovisuals corporatius i/o institucionals i altres possibles en fotos o films sempre que no tinguin finalitat comercial o publicitària, amb independència de l'obligatorietat d'obtenir la pertinent autorització municipal i de pagar els serveis que, amb tal motiu es requereixen, com també les despeses originades pel deteriorament i els desperfectes que s'hi puguin causar." (Subratllada la nova redacció que es proposa).

La modificació proposada respecte d'aquest art. 3.e) té per finalitat oferir una redacció més completa i aclaridora dels supòsits de no subjecció a la taxa, concretant i actualitzant els diferents supòsits respecte de la normativa vigent en 2022. Res a objectar quant a la finalitat perseguida per la nova redacció proposada.

No obstant això, pel que fa a la redacció mateixa, sí que sembla convenient fer alguna recomanació que millori la comprensió sistemàtica de l'Ordenança. En efecte, aquest art. 3.e) concorda amb la quantificació de la quota tributària establerta en l'article 7, específicament en l'Epígraf 1, lletres a) i b), en el quadre que consta a continuació de l'apartat 2.5 del citat article 7. Aquestes lletres a) i b) tracten supòsits de fet de similar naturalesa als contemplats en l'art. 3.e), que, no obstant això, precisament per no constituir un supòsit de "no subjecció", serien susceptibles de generar la corresponent taxa. Aquesta correspondència entre l'art. 3.e) i la tarifa expressada en l'art. 7 (ap. 1.a) i b) del quadre) exigeix una clara concordança entre la delimitació dels supòsits de fet regulats, de tal manera que permeti la seva indubtable ubicació, bé com a supòsits de "no subjecció", bé com a supòsits de subjecció a la quota tributària.

Entenem que aquesta necessària concordança no es produeix, en la mesura en què, amb la pretensió de dotar a l'art. 3.e) d'una proposta de nova redacció, es continua mantenint, no obstant això, la mateixa redacció de l'apartat 1.a) i b) de l'art. 7.2.5, segons l'Ordenança fins a la data vigent. I més encara quan, amb la previsió adequada, sí que es proposa modificar el text de l'art. 8è.4 per a, precisament, concordar-lo amb la proposta que es fa per a l'art. 3è.e). Cal, doncs, adaptar la redacció de les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'art. 7.2.5 a la nova redacció que es proposa.

No fer-ho generarà incertesa. Així, a més dels dubtes que provoca la manca de coincidència en les referències als supòsits de “no subjecció” respecte dels supòsits sí subjectes a taxa, amb caràcter general podrà plantejar-se el dubte de si deuen o no estar subjectes a aquesta taxa, per exemple, les activitats de referència que tinguin caràcter publicitari o comercial, però sense finalitat lucrativa, doncs, segons l'article 3.e), si té aquest caràcter comercial o publicitari no quedarien “no subjectes”, però llavors, per l'aplicació efectiva de la tarifa, no reunirien el requisit de tenir “finalitat lucrativa”, quedant així en una zona d'ambigüitat. Resumint, la falta d'adaptació d'aquestes lletres a) i b) a la nova redacció que es proposa per a l'art. 3.e), podrà ser font de dubtes i possibles contradiccions.

En conclusió, i per tot l'anterior, ha de procedir-se a adaptar i concordar la redacció de les lletres a) i b) de l'Epígraf 1 de l'art. 7.2.5, a la nova redacció proposada per al supòsit de no subjecció previst en l'art. 3.e).

D'altra banda, per millor claredat es recomana substituir l'expressió “amb independència de l'obligatorietat” per l'expressió “sens perjudici de l'obligatorietat”.

B) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 5è, relatiu a les “Exempcions”. La proposta de nova regulació afegeix dues exempcions més, sota els números 6 y 7. El text proposat és el següent:

“6. Els centres d'ensenyament reglat de cinema, fotografia i audiovisual, així com els estudiants matriculats en els esmentats centres, quan sol·licitin permís com a exercici acadèmic.

7. Les activitats de vol de drons, quan la seva finalitat no sigui lucrativa, és a dir, quan la seva finalitat no sigui comercial ni estigui vinculada a cap activitat econòmica.”

Quant a la inclusió d'aquestes dues noves exempcions, el Consell Tributari no té cap objecció, en tant que s'empara en l'apreciació de la capacitat econòmica que pot realitzar l'Ajuntament d'acord amb l'art.24.4 del TRLRHL. En el cas del número 6, a més, concorda amb la nova proposta que afecta l'art. 5è.2, lletra f), de la Ordenança Fiscal 3.1 (“Taxes per Serveis Generals”).

C) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de les lletres a) i b), de l'Epígraf 1 (“Altres aprofitaments subjectes a taxes fixes”), de l'article 7è (“Quota tributària”), apartat 2.5. La proposta de nova regulació afegeix, en totes dues lletres, la següent activitat subjecte a la tarifa:

“[...] incloses les imatges captades mitjançant vol de drons.”

El Consell Tributari no té cap objecció. Aquesta nova inclusió esdevé necessària, precisament, per a la nova addició comentada al número 7 del art. 5.

D) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de les tarifes, consistent en la supressió de la lletra j), de l'Epígraf 1 (“Altres aprofitaments subjectes a taxes fixes”), de l'article 7è (“Quota tributària”). Aquesta lletra j) corresponia, fins ara, a la “Cessió d'ús de béns del domini públic per a sistemes i equips que do-

nin cobertura a serveis de telecomunicacions d'interès municipal, institucional o de mercat (Small cells o microantenes)".

Sense perjudici del que més endavant es dirà, el Consell Tributari no té cap objecció, en tant que la supressió en aquesta ordenança s'empara en l'àmbit d'autonomia del Consistori.

E) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 8è, número 4, relatiu a les "Reduccions de la taxa". La proposta de nova regulació es la següent:

"L'import de la taxa es redueix un 90 per 100 quan la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic sigui realitzat directament per persones físiques o jurídiques que ocupin l'espai públic amb el fi immediat de realitzar documentals, audiovisual de ficció i dramàtics, TV (programes i reportatges), audiovisuals amb finalitat artística i audiovisuals corporatius i/o institucionals i altres possibles en fotos o films i productes culturals que es puguin valorar d'interès general per sobre el seu interès comercial i publicitari.

Per tal de valorar l'interès general de documentals, audiovisual de ficció i dramàtics, TV (programes i reportatges), audiovisuals amb finalitat artística i audiovisuals corporatius i/o institucionals i altres possibles en fotos o films i productes culturals, per sobre del seu interès comercial i publicitari i que es pugui aplicar la reducció proposada, la Presidència de l'ICUB ha de dictar prèviament a la liquidació una resolució establint aquest interès." (Subratllada la nova redacció que es proposa).

Aquesta nova redacció proposada obeeix a la necessitat d'identificar-se i harmonitzar-se amb la proposta de nova regulació proposada, tal vegada, per a l'article 3r.e), abans comentada. En aquest sentit, cap objecció mereix per part del Consell Tributari, donada la finalitat d'adaptació i concordança a la qual degudament respon.

F) Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 8è, número 5 (de nova incorporació), relatiu a les "Reduccions de la taxa". La proposta de nova regulació es la següent:

"L'import de la taxa es redueix en un 50 per 100 quan la utilització privativa o l'aprofitament del domini públic establert a l'article 2.2 d'aquesta ordenança es realitzi amb vehicles amb distintiu ambiental ECO o Zero emissions. Igualment, l'import de la taxa es redueix en un 25 per cent quan els vehicles disposin de distintiu ambiental C. "

Sense perjudici del que més endavant es dirà, el Consell Tributari no té cap objecció, en tant que la supressió s'empara en l'àmbit d'autonomia del Consistori. Caldria, com a pura correcció d'estil, substituir la referència última al "25 per cent" per la de "25 per 100", unificant-se així amb l'expressió emprada en la resta del text articulat.

G) Quan als informes previs facilitats, s'adverteix que es troba a faltar tant l'informe justificatiu com l'informe econòmic financer que justifiquin les despeses públiques que es deriven. En aquest sentit, l'únic informe aportat manca de la necessària actualització, doncs, en el que ens concerneix, descansa sobre previsions datades l'any 2020 (v. pàgina 4, paràgraf VI, o els quadres de costos de les pàgines 13 a 15). Cal, en conseqüència, una justificació actualitzada.

IV.- Conclusió

El Consell Tributari considera que la proposta de modificació dels preceptes examinats de l'Ordenança Fiscal 3.10 s'ajusta a dret, sens perjudici de les diferents observacions formulades.

15.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.11, reguladora de la Taxa per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments d'interès general. (Exp. 326/22)

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.11, reguladora de la Taxa per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments d'interès general. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 i no acompanya cap altra document.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari és en relació a l'article 8 de l'Ordenança núm. 3.11 relatiu a les normes de gestió, liquidació i recaptació de la taxa per ingressos bruts derivats de la facturació i, en concret, als paràgrafs primer i quart.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i en el cas de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, els informes tècnic-econòmics en els quals es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost d'aquells respectivament, exigits per l'article 25 del TRLRHL. En aquesta ocasió no s'observa cap variació en aquest extrem respecte de la regulació vigent.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 8 de la referida OF la nova redacció del qual es la següent:

“Art. 8è. Normes de gestió, liquidació i recaptació de la taxa per ingressos bruts derivats de la facturació.

1. Els obligats tributaris han de presentar a l'Administració tributària municipal abans del 28 de febrer de cada any una declaració corresponent a l'import dels ingressos bruts facturats corresponents al període impositiu ~~anterior al de meritació,~~ desagregada per conceptes, d'acord ~~amb el model que s'adjunta com annex 1 a la present ordenança amb la normativa reguladora de cada sector, amb indicació expressa de les quantitats excloses i el concepte de l'exclusió a què es refereix l'article 24è.1.c del Text Refós de la Llei reguladora de les Hisendes Locals i l'article 6è d'aquesta Ordenança,~~ per tal que l'Ajuntament pugui liquidar el període impositiu anterior i determinar l'import de les liquidacions provisionals a compte del període impositiu en curs. girar les liquidacions a què es refereixen els apartats següents:

2. L'Administració tributària municipal practicarà liquidacions trimestrals que, amb el caràcter de provisionals i de pagaments a compte, es realitzaran en base a la declaració anual que presenti l'obligat tributari d'acord amb el paràgraf anterior.

3. Aquestes liquidacions trimestrals es calcularan aplicant l'1,5% sobre el 25% dels ingressos bruts declarats per l'obligat tributari com a facturació realitzada del període impositiu anterior al de meritació.

4. L'import a ingressar per la quota tributària anual, ~~que~~ es liquidarà en el primer trimestre ~~de l'exercici següent al del període impositiu, i es calcularà com,~~ serà la diferència positiva entre la quota tributària resultant d'aplicar el tipus impositiu a la base imposable declarada per l'obligat tributari i els pagaments a compte que s'hagin realitzat ~~corresponents al mateix període impositiu.~~ Si aquesta diferència fos negativa, l'excés satisfet a l'Ajuntament es compensarà en el primer pagament a compte o, si no fos suficient, en els successius, i en el cas que l'import de l'excés sigui superior als pagaments a compte previstos durant aquell any, es procedirà a la seva devolució.”

Com s'ha pogut veure, el projecte d'Ordenança Fiscal núm. 3.11 proposa la modificació de l'article 8 que conté les normes de gestió, liquidació i recaptació de la taxa per ingressos bruts derivats de la facturació. L'ordenació reglamentària de la gestió de qualsevol ingrés públic local és necessària per concretar els supòsits i les regles específiques per aplicar-los correctament. Les normes constitucionals i legals atribueixen potestats normatives per organitzar jurídicament els tributs locals tant en els aspectes materials com els que s'inclouen en la seva aplicació. L'expressió màxima de l'atribució d'aquestes potestats jurídiques són les Ordenances fiscals a través de les quals es manifesta la d'establir el sistema tributari, del que són titulars, mitjançant l'ordenació jurídica dels tributs en particular i de com es fan efectius. Així es reconeix expressament en l'article 106 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de Bases del règim local del qual en el número dos s'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 respecte, l'article 12 del TRLRHL disposa que:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido 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.”

En aquest sentit, l'apartat 3 de la disposició addicional quarta de la Llei general tributària (LGT), que regula les normes relatives a les hisendes locals, estableix 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.”

L'article 15.3 del mateix text legal estableix:

“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.”

Aquestes previsions legals emparen la proposta de modificació de l'Ordenança fiscal, ja que l'article 15.3 del TRLRHL, aprovat pel Reial decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, preveu que *“les entitats locals exerciran la potestat reglamentària a què fa referència l'apartat 2 de l'article 12 d'aquesta llei, bé a les ordenances fiscals reguladores dels diferents tributs locals, bé mitjançant l'aprovació d'ordenances fiscals específicament reguladores de la gestió, liquidació, inspecció i recaptació dels tributs locals”* i conforme a l'apartat 2 de l'article 12 TRLRHL, al qual es remet l'abans transcrit, en relació amb l'apartat 1 del mateix article 12, les entitats locals poden adaptar a través de les seves ordenances fiscals el que preveu la LGT, a les altres lleis de l'Estat reguladores de la gestió, liquidació, inspecció i recaptació tributària així com en les disposicions dictades per al seu desenvolupament, al règim d'organització i funcionament intern propi de cadascuna d'elles, amb l'obvi límit que aquesta adaptació no contravingui el contingut material de la normativa esmentada. Doncs bé, des de la perspectiva general, no cal atribuir retret d'il·legalitat a la proposta.

En concret, les modificacions que introdueix aquesta proposta d'Ordenança fiscal respecte als sistema de gestió de la Taxa són:

1er. Es modifica la redacció actual del paràgraf primer de l'art.8. La referència temporal dels ingressos que cal considerar en la declaració (els obtinguts a l'any anterior al de meritació de la Taxa) s'introdueix al final del paràgraf i, per tant, la

nova redacció no introdueix cap canvi de criteri. Es dona així una redacció diferent al precepte que clarifica que les liquidacions practicades per l'Administració en base als ingressos de l'any anterior tenen la consideració de provisionals i a compte del període impositiu en curs i fonamenten la regularització de l'exercici immediatament anterior.

En conseqüència, el canvi introduït és una millora en la redacció per fer-la més entenedora i, al respecte, cap retret d'il·legalitat realitza el Consell Tributari.

2n. Com a novetat la proposta estableix un model estandarditzat de declaració on recull de forma sistematitzada i ordenada els ingressos bruts facturats (sense impostos) en l'exercici objecte de declaració, l'import de les quantitats satisfetes pel declarant a altres empreses per la utilització de xarxes i, per últim, introdueix un apartat diferenciat on l'obligat tributari ha de consignar els diferents conceptes i imports de les despeses que ha deduït en la seva declaració.

La modificació proposada no planteja dubtes de legalitat perquè encaixa dins de les previsions de la LGT que en el seu article 98.3 (desenvolupat per l'art.117 del Reglament general d'actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària, aprovat pel RD 1065/2007, de 27 de juliol) estableix que l'administració tributària pot aprovar models normalitzats de declaracions que els posarà a disposició dels obligats tributaris.

3er. Per últim, també es modifica el paràgraf quart de l'art.8. Es proposa la devolució al contribuent de l'excés de quota ingressat respecte l'exercici immediatament anterior al de la declaració; és a dir, respecte a l'exercici tancat. El sistema actualment vigent determina la compensació de l'excés de quota ingressada en la liquidació o successives liquidacions provisionals de l'exercici en curs, retornant al contribuent la diferència únicament quan al final d'aquest exercici no s'ha pogut exhaurir aquest excés de quota. En definitiva, el que es regula és com s'articula la devolució de les possibles quantitats ingressades de més pel subjecte passiu respecte l'exercici immediatament anterior al de la declaració i, al respecte, s'opta per la devolució de l'excés ingressat en comptes de la compensació amb eventuais liquidacions posteriors de l'exercici en curs.

La regulació del règim de gestió de taxa que realitza l'art. 27 del TRLRHL és molt exigua i, més enllà de la possibilitat d'exigir-la mitjançant el règim d'autoliquidació i d'establir convenis de col·laboracions amb entitats i organitzacions representatives dels subjectes passiu per simplificar la gestió, no conté cap altra previsió legal.

La nova redacció que proposa el paràgraf quart de l'article 8 no xoca amb el règim jurídic de les taxes prevista al TRLRHL però, dit això, convindria aclarir que el règim de compensació dels deutes tributaris que estableix la LGT resulta plenament aplicable a aquestes situacions tributàries i, per tant, una devolució podria no produir-se perquè l'Administració ha aplicat la compensació d'ofici prevista en la norma esmentada. Així, per exemple, l'aplicació del règim previst al paràgraf primer de l'art.73 de la LGT podria produir la compensació d'ofici de l'excés de quota ingressada amb eventuais deutes tributaris del contribuent en via executiva. Per això, convindria introduir en el paràgraf quart de l'art. 8 l'expressió "Si

aquesta diferència fos negativa, sens perjudici del règim de compensació de deutes tributaris establert a la LGT, es procedirà a la seva devolució” per matisar o aclarir aquesta possibilitat.

IV.- Conclusió

Per tot el que s’ha dit, el Consell Tributari no observa, en la proposta de text de l’Ordenança sotmesa a la seva consideració, cap infracció de l’ordenament jurídic amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança 3.12, reguladora de les Taxes per a l'estacionament regulat de vehicles a la via pública (Àrea). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data del document de la proposta de modificació del text normatiu, i es completà en data 21 de setembre de 2022 amb dels següents documents: (i) Informe tècnic-econòmic per a la determinació de la quantia de les taxes per aprofitament especial del domini públic, estacionament regulat, any 2023, i (ii) Informe justificatiu de les propostes de modificació a l'Ordenança fiscal 3.12 Estacionament regulat, any 2023.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

Es sotmet a Informe del Consell tributari la modificació de l'OF 3.12, reguladora de les Taxes per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública, i que afecta a l'Exposició de Motius, als arts. 3r., 4t., 5è., 7è., a la disposició final, i a l'Annex, apartats A. 5. i 6.

Els objectius de la modificació es relacionen en l'informe emès per la gerent d'Ecologia Urbana i la directora general de Barcelona Serveis Municipals SA. Es senyala en aquest informe que l'objectiu general de l'OF és el de la millora de la qualitat de l'aire, segons defineix el Pla de Mobilitat Urbana 2019-2024. L'objectiu, segons l'informe, és aconseguir un model de mobilitat col·lectiva més sostenible, eficient, segur, saludable i equitatiu, establint els objectius i les accions necessàries per a la convivència a la via pública dels diferents usuaris i modes de transport.

Com després s'analitzarà, l'OF té un doble objectiu, per un cantó el de caràcter fiscal, de retribuir l'ús del domini públic que es realitza amb l'estacionament de vehicles i, per l'altre, fomentar la utilització del vehicle privat de forma compatible amb l'objectiu de millorar la qualitat de l'aire i disminuir la contaminació. Les modificacions que s'introdueixen afecten, fonamentalment, a aspectes de procediment i de gestió, mantenint els objectius i estructura de la disposició.

II.- Sobre el procediment normatiu

A) El procediment per a la modificació de les Ordenances fiscals (OOFF) haurà d'ajustar-se al que disposen els arts. 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora del

règim local (TRLRHL). L'expedient ha de contenir la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança.

B) La recent Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (TSJC), núm. 2609, de 30 de juny de 2022, ha establert els trets fonamentals que ha d'analitzar l'esmentat informe econòmic-financer contingut a l'expedient d'aprovació de les OOFF reguladores de les taxes, i que es poden resumir en els següents: Cost real del servei en el seu conjunt i, en el seu defecte, el valor de la prestació rebuda; justificació del criteri de quantificació de la quota per a l'elaboració de les liquidacions; i explicació que justifiqui el compliment dels principis tributaris als que fa referència l'art. 31.1 de la CE. Pel seu cantó, la STSJC núm. 3799, de 22 de setembre de 2021 va analitzar l'OF reguladora de la Taxa d'estacionament regulat de vehicles per a l'any 2020 i va assenyalar aspectes d'aquesta OF que s'havien de modificar, alguns d'ells que afectaven a processos normatius a què es farà referència.

C) Respecte a la necessitat de que s'hagi efectuat, previ a l'aprovació del projecte, el tràmit de consulta previst a l'art. 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les Administracions públiques, amb la finalitat de demanar l'opinió als subjectes i a les organitzacions més representatives potencialment afectades per la futura norma, cal tenir en compte que l'article 133 citat, en el seu apartat 4, estableix l'excepció al tràmit de consulta, entre d'altres, al supòsit de regulació d'aspectes parcials d'una matèria, el que es produeix en aquest cas, a l'afectar les modificacions a aspectes molt puntuals de l'OF. Per aquesta raó es considera innecessària la realització d'aquest tràmit.

III.- Observacions

Els preceptes de l'OF que són objecte de modificació són els següents:

1) Exposició de motius

S'introdueix a l'OF una Exposició de Motius en la que es citen els motius i trets fonamentals de l'OF, el que ajuda a la interpretació dels seus preceptes.

2) Art. 3r. No subjecció

a).-El precepte conté un apartat 1, sense que n'existeixi cap més, pel que seria convenient, en aplicació de principis de tècnica normativa, suprimir-lo i convertir en números 1 al 4 els que eren els seus sub-apartats en lletres a), b), c) i d), seguint la sistemàtica de la resta del text normatiu. Aquesta carència ja es donava en el text que es modifica.

b).-Els seus apartats a), b) i d) regulen una tipologia dels vehicles que no estan subjectes; l'apartat a), els de propietat d'organismes de l'Estat, la Comunitat Autònoma o les Entitats locals que es destinin directament i exclusivament a la realització de serveis públics de la seva competència; l'apartat b), els destinats a l'assistència sanitària que pertanyin a la Seguretat Social o a la Creu Roja i les ambulàncies; i

l'apartat d) els de representacions diplomàtiques acreditades a Espanya i els vehicles identificats registrats com Cònsols Honoraris de Barcelona, a condició de reciprocitat. En els tres apartats es proposa afegir un paràgraf segon amb el següent contingut:

“Als efectes d'acreditar la condició de no subjecció d'aquests vehicles i per tal d'evitar-ne tot possible frau en perjudici del col·lectiu, els usuaris d'aquests vehicles hauran de registrar els estacionaments a l'aplicació mòbil que determini l'Ajuntament, tant l'inici com el fi dels mateixos i amb independència del tipus de plaça on s'estacioni.”

c).- L'apartat c) es modifica amb la següent redacció:

“c) Els vehicles que utilitzin les persones amb discapacitat física (conductor/a o acompanyant), sempre que tinguin l'autorització prevista al Decret 97/2002 que regula el model de targeta d'estacionament de persones amb discapacitat. Aquesta targeta haurà d'estar col·locada a l'interior del vehicle, ésser l'original i ser visible des de l'exterior del mateix.

Als efectes d'acreditar la condició de no subjecció d'aquests vehicles i per tal d'evitar-ne tot possible frau en perjudici del col·lectiu, els usuaris d'aquests vehicles hauran de registrar els estacionaments a l'aplicació mòbil que determini l'Ajuntament, tant l'inici com el fi dels mateixos i amb independència del tipus de plaça on s'estacioni.”

Les esmentades modificacions que afecten als “no subjectes”, no suposen un canvi en la regulació tributària de la taxa, sinó que afecten a aspectes de gestió, en aquest cas, d'aplicació de les noves tecnologies per obtenir una major eficiència en la prestació del servei, evitant el frau i beneficiant el conjunt dels citats “no subjectes”. Es presumeix que són tècnicament encertades, raó per la que no hi cap formular cap observació de caràcter jurídic.

3) Art. 4t. Subjectes passius

L'esmentada STSJC de 22 de setembre de 2021, va declarar nul l'art. 4.5 de l'OF, que establia que eren subjectes passius “*Els conductors i les persones titulars d'empreses que tinguin per objecte el transport de persones en autocar que estacionin a les places de ZonaBus*”. La nul·litat derivava del fet obvi que els únics subjectes passius havien de ser les empreses titulars i així es recull a l'OF proposada.

4) Art. 5è. Quotes

La modificació d'aquest precepte consisteix en introduir al text un apartat 4, que diu el següent:

“Els titulars d'empreses que operin amb autocars, en operacions d'encotxament i desencotxament de passatgers, quan aturin el vehicle en places identificades com a AREA ZonaBus, hauran de satisfer la taxa prevista en l'apartat C de l'annex d'aquesta ordenança.”

La diferència amb la regulació substituïda és que en aquesta es diu que els conductors hauran de satisfer la “tarifa” especial prevista a l’apartat C de l’Annex quan aturin el vehicle en places “ZonaBus-Parada Breu”, mentre que el text proposat, a part de referir-se correctament a la “taxa”, estableix que aquesta s’haurà de satisfer quan aturin el vehicles en places identificades com a “Àrea ZonaBus-Blava”; és a dir, que sembla que l’encotxament i desencotxament es pot produir en qualsevol de les places contingudes a l’AREA ZonaBus (Autocars).

En aquest punt convé assenyalar que seria necessari ampliar l’informe tècnic-econòmic en relació al canvi de l’import de la taxa segons l’encotxament es produeixi a la AREA Zona Bus-Parada Breu, 2,50 € per operació, o a que es produeixi a les demés zones previstes a l’apartat C de l’Annex, quan la taxa a satisfer en aquests supòsits deriva de la durada i de l’etiqueta del vehicle.

A més, en les places senyalades com AREA ZonaBus-Blava, els imports de la taxa són molt diferents entre les denominades A, B i entorn Font Màgica. Encara que la determinació de la taxa en aquestes zones no és objecte de la present modificació de l’OF, sí que està directament relacionada amb la modificació que s’està examinant, a l’afectar a l’import dels encotxaments i desencotxaments. Per aquestes raons seria necessari que l’informe tècnic jurídic s’estengués a la justificació de la modificació en concret, i també al que motiva els diferents imports de la taxa a les diferents Zones blaves contemplades a l’Ordenança, especialment les A i B de la Zona AREA ZonaBus-Blava.

En aquest punt, considerem que seria necessari ampliar l’Informe Tècnic-econòmic mitjançant la inclusió dels informes que legitimaven la quantificació de les Taxes establertes a l’OF per a l’any 2020, que es van aportar al procés contenciós-administratiu que va concloure amb la STSJC de 22 de setembre de 2021, a què abans s’ha fet referència. Precisament aquests Informes, fins i tot en els que es relacionava la situació en altres ciutats espanyoles i europees van motivar, en aquests aspectes, la desestimació del recurs.

5) Art. 7é. Exempcions i bonificacions

Aquest precepte és de nova redacció, el que ha obligat a que l’anterior article 7è. passi a 8è.

La proposta de modificació de l’article 7è disposa el següent:

“1. Els/les conductor/es de vehicles classificats com “Cero emisiones” per la Dirección General de Tráfico que compleixin allò previst al punt 5 i 6 de l’article 8è, quedaran exempts del pagament o bé se’ls aplicarà la tarifa especial prevista en tant que bonificació, en funció del tipus de plaça regulada on s’estacioni, conforme el previst a l’apartat E) de l’Annex, havent d’utilitzar en tot cas la targeta acreditativa de la seva condició.”

Sobre aquest precepte es fan les següents observacions:

En primer lloc estableix un apartat 1 sense que n’hi hagi cap més. Com hem senyalat abans, per raons de tècnica normativa, convindria suprimir aquest “1”.

En segon lloc, l'apartat E) de l'Annex, a què remet el precepte, com la resta de l'OF, es refereixen exclusivament a "taxes", no a "tarifes", raó per la que, sense necessitat d'entrar en raons conceptuals, convindria unificar el text normatiu, utilitzant en tot cas el terme "taxa".

El nou precepte no planteja problemes de caràcter jurídic.

6) Art. 8è. Normes de gestió i recaptació

La única modificació d'aquest precepte és de caràcter tecnològic. El seu apartat 2 regula on s'ha de col·locar el comprovant acreditatiu del pagament de la taxa. El seu darrer punt deia que *"No s'haurà de col·locar a la part interna del parabrisa quan el comprovant digital s'hagi obtingut mitjançant el sistema de pagament per telèfon mòbil o qualsevol altre sistema telemàtic habilitat per l'Ajuntament de Barcelona."*

La modificació consisteix en substituir el subratllat "telèfon mòbil" per "l'aplicació mòbil", el que no planteja cap problema de naturalesa jurídica.

7) Annex

S'afegeix a l'apartat A) de l'Annex uns punts 5) i 6) pels que es regula la declaració d'activació d'episodi per contaminació.

En l'Informe Justificatiu de les propostes de modificació a l'Ordenança fiscal 3.12 Estacionament regulat. Any 2023, emès per la Gerent d'Economia Urbana i la Directora General de Barcelona de Serveis Municipals SA, es diu el següent:

"En relació al tractament dels episodis de contaminació previstos a l'anterior proposta de modificació de l'ordenança, s'incorpora text relatiu a la concreció, activació i comunicació dels mateixos, esmenant així els defectes que van portar a invalidar la darrera proposta mitjançant la sentència esmentada a l'inici d'aquest informe."

Es refereix a la Sentència núm. 3799, de 22 de setembre de 2021, del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (STSJC).

El text que es proposa és el següent:

"5.-La declaració d'activació d'episodi per contaminació (PM10 i/o NO2) és competència de la Direcció General de la Qualitat Ambiental i Canvi Climàtic, organisme de la Generalitat de Catalunya que té per funció regular, vigilar, prevenir i controlar l'ambient atmosfèric i les seves diverses classes de contaminació. En cas que l'activació vagi precedida d'avís preventiu d'episodi de contaminació ambiental NO2 i/o PM10, aquest consistirà en una pre-alerta sense activació de restriccions. Igualment, quan l'activació de l'episodi entri en vigor s'aplicarà el component variable previst en aquesta ordenança, a partir de l'endemà de la comunicació de la seva declaració, a les 07.00 hores, conforme el previst al Protocol d'actuació per alts nivells de contaminació atmosfèrica d'1 de desembre de 2020. Aquest augment

estarà vigent de dilluns a divendres, a partir de l'endemà de la declaració de l'episodi, i fins al mateix dia, inclòs, que es declari el final de l'episodi.

Igualment, la desactivació serà aplicable l'endemà de la seva comunicació, a les 07.00 hores. L'activació de l'episodi, així com l'avís preventiu i la desactivació d'ambdós, es comunicarà activant un ampli dispositiu d'avisos a la ciutadania pels diferents canals autonòmics i municipals, mitjançant publicació, amb caràcter enunciatiu i no restrictiu, als següents: www.net.gencat.cat; www.areaverda.cat; <https://barcelona.cat/qualitataire>, o bé els que en el futur els puguin substituir; i, en tot cas, als aplicatius d'ús del parquímetre corresponent a les àrees verda i blava de la ciutat mitjançant el corresponent missatge, així com al conjunt de xarxes socials habilitades a l'efecte (twitter, whatsApp, facebook, Instagram, etc. i, en tot cas, aquelles que es puguin desenvolupar amb posterioritat o que els puguin substituir).

6. En aquest sentit, es considerarà que s'ha donat publicitat efectiva de l'episodi per contaminació quan aquest s'hagi publicat, com a mínim, a través dels tres canals de comunicació següents: mitjançant comunicació al web oficial vigent previst a nivell autonòmic; mitjançant comunicació al web oficial d'àmbit local (el protocol d'episodis, depenent del Pla d'Emergències municipal, estableix la comunicació a través de tots els canals i xarxes socials de l'Ajuntament); així com a alguna de les xarxes socials habilitades a l'efecte, desplegant els seus efectes dit episodi a partir de la darrera d'aquestes comunicacions. L'Ajuntament podrà limitar el nombre d'operacions d'estacionament els dies en que hi hagi episodi de contaminació."

La transcrita regulació compleix els requeriments de la citada STSJC i, per tant, no es formula cap observació de caràcter jurídic.

IV.- Conclusió

D'acord amb el que s'ha exposat, el Consell Tributari considera que la proposta de modificació dels preceptes examinats de l'OF 3.12 s'ajusta a dret, sens perjudici de les diferents observacions formulades, especialment respecte a la necessitat de completar l'informe tècnic-jurídic en relació a motivar les diferències de l'import de les taxes a diferents Places d'AREA ZonaBus-Blava i entorn de la Font Màgica.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals (des d'ara, OF). La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanyà en la mateixa data i es completà en dates 9 i 21 de setembre amb els següents documents: (i) Proposta de text de la nova Ordenança 3.13; (ii) Proposta d'actualització. Ordenança Fiscal 3.13 –Taxes per serveis culturals-; (iii) Informe, de 15 de juliol de 2022, “Taxes per a la visita de l'Hivernacle de la Ciutadella”, (iv) Informe, de 18 de juliol de 2022, “Taxes per a la visita del Museu Martorell” (Informe tècnic econòmic).

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

La modificació que se sotmet a informe del Consell Tributari correspon a l'Ordenança fiscal 3.13, relativa a les Taxes per la prestació dels serveis i/o activitats referents a les entrades als museus o a les exposicions permanents i a la cessió temporal d'ús de locals i d'espais.

La modificació es concreta, bàsicament, en afegir el Museu Martorell en el llistat dels espais continguts a la taula amb el preu de les entrades, amb possibilitat d'entrada combinada; en actualitzar el preu d'entrada al Jardí Botànic en correspondència amb les condicions i serveis que ofereix l'equipament; en afegir l'Hivernacle del Parc de la Ciutadella en la ja esmentada taula amb el preu de les entrades; en incorporar dos nous espais corresponents al centre Vil·la Joana del MUHBA-Museu d'Història de Barcelona a la llista dels que són susceptibles de cessió temporal d'ús; en afegir una especificació pel que fa a la cessió temporal d'ús del pati Verger del Museu Frederic Marès, per tal de clarificar que la cessió només podrà tenir lloc fora de l'horari d'obertura ordinària de l'equipament; en esmenar la nomenclatura dels espais de l'edifici annex del Disseny Hub Barcelona, segons indicacions del mateix museu; en puntualitzar determinades qüestions sobre la possible ampliació de la cessió d'aquests espais més enllà de l'horari d'obertura de l'equipament; i, finalment, en incorporar determinades modificacions ja referides a l'apartat de l'Ordenança on es relacionen els espais que poden ser cedits de manera gratuïta.

II.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a la modificació de l'OF 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals, haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19

del Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (en endavant, TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i en el cas de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, els informes tècnic-econòmics en els quals es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost d'aquells respectivament, exigit per l'article 25 del TRLRHL. Com ja s'ha dit, aquests informes figuren incorporats a l'expedient.

La recent Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (TSJC), núm. 2609, de 30 de juny de 2022, ha establert els trets fonamentals que ha d'analitzar l'esmentat informe econòmic-financer contingut a l'expedient d'aprovació de les OF reguladores de les taxes, i que es poden resumir en els següents: Cost real del servei en el seu conjunt i, en el seu defecte, el valor de la prestació rebuda; justificació dels criteris de quantificació de la quota per a l'elaboració de les liquidacions; i explicació que justifiqui el compliment dels principis tributaris als que fa referència l'art. 31.1 de la CE.

Sense perjudici del que s'ha afirmat, el Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions

Pel que fa a la modificació consistent en afegir el Museu Martorell en el llistat dels espais continguts a la taula amb el preu de les entrades, apartat A.1, i a l'actualització de la quantitat fixada com a preu d'entrada al Jardí Botànic en correspondència amb les condicions i serveis que ofereix l'equipament, amb possibilitat d'entrada combinada i, així mateix, respecte a la inclusió de l'Hivernacle del Parc de la Ciutadella en l'apartat A.4 de la ja esmentada taula amb el preu de les entrades, amb la previsió de determinats descomptes i, fins i tot, de la gratuïtat, cal dir que, respecte a l'establiment i actualització de noves tarifes el Consell Tributari cap objecció ha de realitzar en la mesura que és expressió de la potestat tributària reconeguda constitucionalment als ens locals -articles 133.2, 137 i 142 de la CE- i s'adapta plenament als articles 16.1, a) i números tres i quatre de l'article 24 ambdós del TRLRHL.

Dit això, el Consell Tributari realitza les següents consideracions:

1er. Els límits a l'exercici d'aquesta potestat s'estableixen en el TRLRHL l'article 24.2 del qual, paràgraf primer, disposa, d'una banda, que l'import de les taxes per la realització d'una activitat no pot excedir, en conjunt, del cost de la mateixa i, d'una altra, en el paràgraf segon, regula els components que s'han d'incloure en el citat cost afegint 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.”

L'article 25 del TRLRHL disposa 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 respecte, pel que fa a l'establiment de les noves tarifes, l'expedient incorpora els estudis tècnic-econòmics corresponents. Aquests, per a la seva quantificació, prenen en consideració l'import del cost de la gestió de l'equipament, que inclou, segons assenyala aquest informe: *“el manteniment de l'edifici, neteja, seguretat i vigilància 24 hores al dia”*. Els informes també contenen una previsió d'ingressos.

En relació amb la determinació dels costos cal assenyalar que no s'especifica l'individual de cadascun dels que preveu el TRLRHL a l'article 24.2 paràgraf segon. Els informes estableixen globalment el cost de la gestió de la instal·lació i diuen que inclouen diverses partides (manteniment de l'edifici, neteja, vigilància 24 hores), de les quals, no es detallen els imports ni s'ofereixen cap altres detalls justificatius addicionals. En definitiva, no es particularitzen els costos sobre la base dels quals es concreta la quantia de les tarifes proposades. El cost del servei prestat constitueix el límit màxim a què pot ascendir l'import de la taxa establerta i, en conseqüència, per exigències del principi de legalitat la seva quantia ha d'estar prou delimitada com per plasmar que la contribució es realitza d'acord amb les regles que la presideixen.

A aquests efectes és il·lustrativa la sentència, de data 30 de juny de 2022, del TSJ de Catalunya (recurs núm.1404/2020) quan estableix:

“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

respeto, 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.”

Doncs bé, els informes tècnics econòmics que obren a l'expedient es limiten a fixar de forma general (sense particularitzar-los i justificar-los) el cost del servei per comprovar que els ingressos previstos són inferiors a aquell. No n'hi ha prou amb un compliment estricte de l'art. 24.2 del TRLHL (establir uns costos del servei per acabar afirmant que la quantia de la taxa no supera aquest cost, calculant la quota amb un mètode purament matemàtic) sinó que, perquè l'equació sigui correcta i de conformitat amb la jurisprudència a dalt referenciada, és precís que es justifiqui cada cost i que s'expliqui el criteri utilitzat per determinar la quota, de manera que permeti verificar la raonabilitat del repartiment del cost del servei entre els usuaris.

Es tracta en definitiva de quantificar el cost de l'activitat realitzada que és el que constitueix l'element objectiu del fet imposable i, al respecte, els informes econòmics acompanyats, al que es refereix l'article 25 del TRLRHL, no contenen una referència suficient que justifiqui els imports fixats, per la qual cosa, no es pot determinar si les quantitats exigides en concepte d'entrada s'ajusten a les previsions i límits contemplats en l'article 24 de l'expressat text normatiu, absència que podria portar a la il·legalitat de la modificació pretesa pel que fa a aquest punt.

A més, val a dir que, respecte a la previsió d'ingressos que conté l'informe corresponent al Museu Martorell, resulta del tot punt incoherent perquè si multipliquem el nombre de visitants previstos pel preu unitari d'una entrada (inclusivament, en la banda més baixa del preu que fixa la proposta d'Ordenança fiscal), resulta un import molt superior al que menciona com “ingressos entrades” i, això, que no justifica ni motiva l'informe, únicament seria possible aplicant descomptes, preus conjunts o, fins i tot, la gratuïtat d'un determinat nombre d'entrades a la instal·lació, de la qual cosa, no dona compte l'informe.

2n. I similars consideracions cal realitzar respecte de la incorporació dels dos nous espais corresponents al centre Vil·la Joana del MUHBA-Museu d'Història de Barcelona a la llista dels que són susceptibles de cessió temporal d'ús continguda a l'apartat B.1 de la taula de quotes, atès que en aquest cas no figura en els dos informes que consten a l'expedient cap menció que permeti justificar la correcció de les quanties que es pretenen introduir en l'OF; és a dir, respecte a la cessió temporal dels espais patrimonials esmentats no existeix informe de cap mena.

3er. Per últim, es proposen tot un seguit de modificacions en l'Ordenança sobre les quals no correspon a aquest Consell Tributari fer cap consideració, atès que no te-

nen contingut tributari. En aquesta situació es troben l'especificació que s'afegeix i que és relativa a la cessió temporal d'ús del pati Verger del Museu Frederic Marès, per tal de clarificar que la cessió només podrà tenir lloc fora de l'horari d'obertura ordinària de l'equipament; l'esmena en la nomenclatura dels espais de l'edifici annex del Disseny Hub Barcelona, que respon a les indicacions del mateix museu i que no suposa alteració en les quantitats fixades com a contraprestació a la seva cessió temporal; la puntualització de determinades qüestions sobre la possible ampliació de la cessió d'aquests espais més enllà de l'horari d'obertura de l'equipament, encara que aquí sí hi ha una quota mínima per al cas que l'activitat s'ampliï fora de l'horari d'obertura i que es fixa en 3/8 parts de la taxa diària, quota que no queda justificada en l'informe tècnic-econòmic com resultaria obligat en atenció a allò que prescriu l'article 25 del TRLRHL; i, finalment, la incorporació a l'apartat B.5 de l'Ordenança, on es relacionen els espais que poden ser cedits de manera gratuïta, de alguna de les modificacions ja referides.

IV.- Conclusió

Un cop considerades les observacions realitzades i tingudes en compte les referides al contingut de l'informe econòmic-financer, pot continuar la tramitació de l'ordenança projectada.

18.- Informe sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 3.19, reguladora de la Taxa pel manteniment dels serveis que presta el servei de protecció civil, prevenció, extinció d'incendis i salvament. (Exp. 329/22)

El Consell Tributari, en sessió de 5 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Presidència i Hisenda sobre la creació de l'Ordenança Fiscal 3.19, reguladora de la Taxa pel manteniment dels serveis que presta el servei de protecció civil, prevenció, extinció d'incendis i salvament. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 7 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data dels següents documents: (i) Proposta de text de la nova Ordenança 3.19; (ii) Document amb títol "Taxa pel manteniment dels serveis que presta el servei de protecció civil, prevenció, extinció d'incendis i salvament, Ordenança Fiscal 3.19, Juliol de 2022", l'epígraf V del qual es denomina "Informe econòmic financer de la taxa pel manteniment dels serveis que presta el Servei de Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament del l'Ajuntament de Barcelona" elaborat per la Direcció de Serveis de Gestió Econòmica i Control de Recursos-Departament de Recursos Econòmics i (iii) Document amb títol "Informe relatiu a l'anàlisi sobre la viabilitat d'aprovar una nova ordenança fiscal reguladora de la taxa de manteniment dels serveis de prevenció i extinció d'incendis i salvament" elaborat per la Direcció dels Serveis Jurídics-Direcció de l'Àrea de Règim Jurídic.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Sobre el procediment i l'objecte del projecte normatiu

El procediment per a l'aprovació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) així com a l'art.133 de la Llei de procediment administratiu quan escaigui, i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostàries derivades de l'aprovació de l'Ordenança. En aquest cas consta a l'expedient la documentació ja assenyalada.

Amb caràcter previ, cal esmentar que l'art. 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques, amb la finalitat de demanar l'opinió als subjectes i a les organitzacions més representatives potencialment afectades per la futura norma, estableix la necessitat de realitzar una consulta pública prèvia abans de l'elaboració del projecte normatiu i, al respecte, el propi informe de l'Ajuntament que incorpora l'expedient, de data 11 de maig de 2021, realitza la consideració següent: "A nivell formal i amb caràcter general, l'òrgan gestor ha de tenir en compte que el procediment d'aprovació de les

noves ordenances fiscals s'inicia amb el tràmit de consulta pública prèvia, previst a l'article 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, abans de l'elaboració del projecte, amb la finalitat de demanar l'opinió als subjectes i a les organitzacions més representatives potencialment afectades per la futura norma" i posa de manifest el criteri que entendria que el tràmit de consulta prèvia s'hauria de substantiar quan es tracte de l'aprovació d'una nova ordenança.

Sobre aquest particular, molt controvertit doctrinalment, el Tribunal Suprem ha admès, en data 26.01.2022 (Roj: ATS 595/2022 - ECLI:ES:TS:2022:595A), el recurs de cassació en interès de Llei contra la sentència, de data 28 d'abril de 2021, del TSJ de Catalunya que va estimar el recurs 306/2020 deduït contra l'OF 3.16 de l'Ajuntament de Barcelona relativa a la Taxa per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses explotadores de serveis de telefonia mòbil. En aquet estat de coses el Consell Tributari entén raonable el criteri posat de manifest en l'informe jurídic

Constitueix l'objecte d'aquest informe l'aprovació d'una nova taxa pel manteniment del servei de prevenció civil, extinció d'incendis i salvament de l'Ajuntament de Barcelona. La proposta se situa en l'àmbit del règim jurídic dels elements d'identificació del tribut, -fet imposable-obligats tributaris-, i de la seva quantificació. Així mateix se situa en l'àmbit del règim corresponent a la seva aplicació.

II.- Sobre la legalitat del projecte normatiu

Se sotmet a informe del Consell Tributari el següent text normatiu:

“Ordenança fiscal núm. 3.19

TAXA PEL MANTENIMENT DELS SERVEIS QUE PRESTA EL SERVEI DE PROTECCIÓ CIVIL, PREVENCIÓ, EXTINCIÓ D'INCENDIS I SALVAMENT

Art. 1r. Disposició general, caràcter i objecte.

D'acord amb allò que disposen l'article 106è de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases de règim local, i, específicament, l'article 57è del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, i de conformitat amb els articles 15è i 19è del mateix text refós, s'estableixen taxes pel manteniment dels serveis del Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament que es regeixen pels articles 20è a 27è del text refós esmentat.

Art. 2n. Fet imposable.

Constitueix el fet imposable el manteniment dels serveis que presti el Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament de l'Ajuntament de Barcelona, amb independència que es sol·liciti o no una prestació directa i específica del servei, sorgint l'obligació de contribuir com a conseqüència de l'existència d'aquests serveis i de la disponibilitat permanent dels mitjans materials i personals adscrits als mateixos per a actuar davant de situacions de risc. S'entén per serveis d'emergència, a aquests efectes, els de prevenció i extinció d'incendis, de prevenció de runes, construcció i enderrocs, salvaments i, en general, els serveis de

protecció de persones i béns que depenen del Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament de l'Ajuntament de Barcelona.

Art. 3r. Subjectes passius.

Són subjectes passius en concepte de contribuents, les persones físiques i jurídiques, així com les entitats que es refereix l'article 35.4 d'ela Llei General Tributària, que resultin beneficiàries o afectades pel manteniment dels serveis referenciats a l'article 2n.

Art. 4t. Bases

La base estarà integrada pels conceptes previstos a l'apartat a l'article 7è.

Art. 5è. Tarifes

El càlcul de la quota tributària que, de forma individualitzada, correspon a cada subjecte passiu contribuent vindrà determinada per l'aplicació de la següent fórmula:

$$\text{Quota tributària} = (\text{Cg} \times \text{Vci}) / \text{Vct}$$

On, CG és el cost de manteniment dels serveis que presta el Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament en l'exercici immediat anterior al que es refereix la meritació; Vci és el valor cadastral que consta en el rebut de l'IBI de l'obligat tributari en l'exercici immediat anterior al que es refereix la meritació de la taxa; i Vct representa la suma dels valors cadastrals de la totalitat dels béns immobles que consten en les matrícules de l'IBI de naturalesa urbana, de característiques especials i de naturalesa rústica de l'exercici immediat anterior al que es refereix la meritació de la taxa.

S'entendrà, als efectes del paràgraf anterior, per cost de manteniment dels serveis que presta el Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament, l'import determinat per l'Ajuntament de Barcelona d'acord amb els criteris definits en l'estudi tècnic-econòmic que forma part de l'expedient per a l'adopció de l'acord d'establiment de la taxa.

En qualsevol cas, la quota tributària a satisfer per les entitats o societats asseguradores, en concepte de subjectes passius substituïts del contribuent, haurà de ser equivalent al 5 per cent de les primes recaptades pel ram d'incendis en l'exercici immediat anterior al de la meritació, sense perjudici de l'ingrés conjunt de les quotes que pugui resultar del que disposa l'article 9è.B) 4 d'aquesta ordenança. En idèntica proporció i amb el límit corresponent resultarà d'aplicació als restants subjectes passius.

Art. 6è. Meritació i liquidació.

La taxa pel manteniment dels serveis que presta el Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament tindrà caràcter periòdic, i el període impositiu coincideix amb l'any natural i la seva meritació es produirà el primer dia del període impositiu.

A compte de la posterior liquidació, les entitats asseguradores estaran obligades a ingressar, mitjançant la corresponent autoliquidació a tal efecte, abans de l'1 d'abril de cada any, el 5 per cent de les primes recaptades, en el ram d'incendis, en l'exercici precedent a l'anterior al de la meritació.

També, abans del 15 d'octubre de cada any, les entitats asseguradores estaran obligades a comunicar a l'Administració Municipal l'import total de les primes

recaptades, en el ram d'incendis, en l'exercici immediat anterior al de la meritació, als efectes de poder practicar les oportunes liquidacions o, en el seu cas, les devolucions que puguin correspondre en el supòsit que el pagament a compte realitzat excedeixi de l'import de la quota de la taxa.

Les liquidacions tributàries que corresponguin seran notificades als subjectes passius en els termes establerts en la Llei General Tributària i en l'Ordenança Fiscal General.

El pagament de la quota resultant de les liquidacions s'efectuarà en els terminis determinats en la Llei General Tributària i en el Reglament General de Recaptació. D'acord amb el que disposa l'article 27.2 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals i conforme a allò previst en l'article 92 de la Llei General Tributària, es podran subscriure convenis de col·laboració amb institucions, entitats i organitzacions representatives de les companyies i societats asseguradores, amb la finalitat de simplificar el compliment de les obligacions formals i materials derivades de la present taxa. Aquest conveni només regirà per a les companyies i entitats que s'adhereixin al mateix. Les entitats quedaran subjectes a les normes de gestió, liquidació i pagament previstes en aquesta ordenança.

Art. 7è. Infraccions i sancions.

Es procedirà d'acord amb allò que es disposa en l'Ordenança Fiscal General.

Disposició addicional única.

La taxa regulada en aquesta ordenança no és compatible amb el cobrament de la contribució especial per instal·lació, ampliació o millora del Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament a les entitats o societats que cobreixin el risc per béns situats al municipi de Barcelona, quedant exclosa l'exacció d'aquesta contribució especial en el supòsit del pagament d'aquesta taxa.

Disposició final.

La present Ordenança, aprovada definitivament pel Plenari del Consell Municipal en data XX de desembre de 2022, començarà a regir a partir de l'1 de gener de 2023 i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació."

1. Amb caràcter general no hi cap objecció de legalitat.

2. No obstant això es realitzen les següents consideracions i observacions:

A) Article 2n. En aquesta norma jurídica s'estableix i delimita el fet imposable de la taxa pel manteniment del Servei de protecció civil, prevenció, extinció d'incendis i salvament. Cap observació cal realitzar respecte de la seva configuració general en la mesura que s'adapta plenament al que disposen l'article 20 del TRLRHL i la seva disposició addicional dissetena. En particular, s'adequa al que preveu el número 4, lletra K, al disposar que pot establir-se una taxa per:

"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".

Més concretament la disposició adicional dissetena es refereix a aquesta taxa a l'assenyalar 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) Article 3r. Aquesta norma regula els subjectes passius del tribut. Doncs bé, no hi ha res a objectar en relació amb el seu règim jurídic general en la mesura en que reproduïx l'article 23.1 del TRLRHL. No obstant això seria convenient sistematitzar-ho d'acord amb l'esquema general previst a la Llei general tributària (LGT). En particular, haurien de regular-se en un núm. 1, els contribuents, per fer després esment, com núm. 2 del precepte els supòsits de substitució, previstos en l'article 5.2 d'aquesta proposta la funció del qual es regular la quota tributària. Previsió que està avalada per l'article 23.2 c) TRLRHL.

C) Article 4t. Amb el títol “Bases” es preveu en aquest precepte un dels elements fonamentals de quantificació del tributs de quota variable. En particular es disposa que aquest paràmetre s'integra “*pels conceptes previstos a l'apartat a) de l'article 7è*”. Doncs bé, sense perjudici dels defectes de redacció normativa que afecten a la comprensió del precepte, s'ha de posar de manifest que l'article 7 del projecte d'Ordenança té com a títol “Infraccions i sancions” i regula únicament el sistema de infraccions i sancions aplicable. Així les coses procedeix la modificació o la supressió del precepte.

D) Article 5è. Aquest precepte regula la quantificació del tribut. No hi ha res a objectar en relació amb el seu règim jurídic general en la mesura que és expressió de la potestat tributària reconeguda constitucionalment als ens locals -articles 133.2, 137 i 142 de la CE-. Així mateix s'adapta plenament als articles 16.1, a) i números tres i quatre de l'article 24 ambdós del TRLRHL.

Els límits a l'exercici d'aquesta potestat s'estableixen també en el TRLRHL l'article 24.2 del qual, paràgraf primer, disposa, d'una banda, que l'import de les taxes per la realització d'una activitat no pot excedir, en conjunt, del cost de la mateixa. D'una altra, en el paràgraf segon, regula els components que s'han d'incloure en el citat cost afegint 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*”. Doncs bé, la proposta normativa compleix amb caràcter general amb aquest precepte legal.

Sobre aquest precepte, el Consell Tributari realitza les següents consideracions:

En primer lloc, cal manifestar que, pel que fa al límit màxim establert en el TRLRHL, la proposta, article 5.1, s'adapta a aquest últim al remetre's, per a la seva quantificació, a l'import del cost de manteniment dels serveis que presta el Servei de Protecció Civil, Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament determinat per l'Ajuntament “*d'acord amb els criteris definits en l'estudi tècnic-econòmic que*

forma part de l'expedient per a l'adopció de l'acord d'establiment de la taxa". En efecte, l'article 25 del TRLRHL disposa 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".

Sense oblidar que l'article 24.2 paràgraf segon estableix:

"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 aquests efectes, en el document incorporat a l'expedient "Taxa pel manteniment dels serveis que presta el Servei de Protecció civil, Prevenció, Extinció d'incendis i Salvament -segons la denominació utilitzada en la seva pàgina 1- en els epígrafs V, VI i VII es conté, en concordança amb el model de costos de l'Ajuntament de Barcelona -pàg. 3 i ss.-, la classificació de les activitats mitjançant les quals s'atribueixen els costos del servei realitzat. Seguint aquest model es procedeix a desglossar els atribuïbles a cadascuna de les activitats realitzades. Així mateix s'inclou la previsió d'ingressos.

Ara bé, en relació amb la determinació dels costos cal assenyalar que no s'especifica l'individual de cadascun dels que preveu el TRLRHL a l'article 24.2 paràgraf segon ni qualsevol altre que en concret sigui atribuïble a l'activitat de manteniment realitzada. No es particularitzen els costos sobre la base dels quals es concreta la quantia de la taxa, obtinguda mitjançant l'aplicació dels paràmetres establerts a l'article 5.1 de l'OF, tal com estableix l'article 25 del TRLRHL transcrit. El cost del servei prestat o, com és el cas, de l'activitat realitzada, que constitueix el fet imposable del tribut, és el límit màxim a què pot ascendir l'import de la taxa establerta per exigències del deure de contribuir i, en conseqüència, la seva quantia ha d'estar prou delimitada com per plasmar que la contribució es realitza d'acord amb les regles que la presideixen. En aquest cas particular constitueix a la seva vegada un dels elements de quantificació expressament establerts en el citat i transcrit article 5.1 de la proposta i com a tal ha d'estar suficientment delimitat perquè aquesta quantia s'adapti, a més, al principi de legalitat. Tampoc es concreta el capítol dels ingressos, limitat al ram d'incendis, i a una previsió general "Imports no assignables" -p. 5- sense que es pugui determinar si, respecte dels costos presupostats, es compleix amb el límit màxim a què pot ascendir el seu import. En definitiva, cal especificar de manera suficient els costos atribuïbles a l'activitat de manteniment del servei que, si escau, es realitzi.

A aquests efectes és il·lustrativa la sentència, de data 30 de juny de 2022, del TSJ de Catalunya (recurs núm. 1404/2020) quan estableix:

“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 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.”

Doncs bé, l'informe tècnic econòmic que obra a l'expedient es limita a fixar el cost del servei per comprovar que els ingressos previstos són inferiors a aquell.

No n'hi ha prou amb un compliment estricte de l'art. 24.2 del TRLHL (establir uns costos del servei per acabar afirmant que la quantia de la taxa no supera aquest cost, calculant la quota amb un mètode purament matemàtic) sinó que perquè l'equació sigui correcta i de conformitat amb la jurisprudència a dalt referenciada, és precís que es justifiqui cada cost i que s'expliqui el criteri utilitzat per determinar la quota, de manera que permeti verificar la raonabilitat del repartiment del cost del servei entre els usuaris.

Es tracta en definitiva de quantificar el cost de l'activitat realitzada que és la que constitueix l'element objectiu del fet imposable que, en aquest supòsit, és la de manteniment d'un determinat servei definit en l'article 2 d'aquesta proposta normativa. No es pot, doncs, incloure en la quantificació del cost l'import del servei prestat ni, si és el cas, incloure en el corresponent a aquest últim l'específic del manteniment. Tot això sense perjudici dels costos comuns que, si s'escau, s'hagin d'integrar dins el concepte cost del servei o activitat realitzada. Costos comuns que en cap cas poden incloure supòsits en què es pugui veure afectat el deure de contribuir.

En segon lloc, el número dos de l'article 5 estableix que:

“En qualsevol cas, la quota tributària a satisfer per les entitats o societats asseguradores, en concepte de subjectes passius substituïts del contribuent, haurà de ser equivalent al 5 per cent de les primes recaptades pel ram d’incendis en l’exercici immediat anterior al de la meritació, sense perjudici de l’ingrés conjunt de les quotes que pugui resultar del que disposa l’article 9è,B) 4 d’aquesta ordenança. En idèntica proporció i amb el límit corresponent resultarà d’aplicació als restants subjectes passius”.

Com ja s’ha indicat, el número u de l’article 5 regula els elements fonamentals de quantificació de la quota tributària corresponent a la taxa, és a dir, la quantia a què ascendeix l’import a satisfer pels subjectes passius que, d’acord amb la norma, han de complir amb les obligacions derivades de la realització del fet imposable, sigui quina sigui la seva naturalesa. Per tant, els substituïts deuen l’import de la quota determinat d’acord amb l’esmentat article i número.

Doncs bé, partint d’aquesta afirmació, la segona consideració a realitzar es centra precisament en la regulació prevista en el transcrit article 5.2. En efecte, dels termes utilitzats en aquest últim es dedueixen, segons criteri del Consell Tributari, les següents possibilitats:

D’una banda que es pretengui establir una quota concreta per als substituïts *“equivalent al 5 per cent de les primes recaptades pel...”*. En el cas que la previsió fos aquesta, s’estarien regulant dues quotes tributàries, la corresponent als contribuents ex article 5.1 de l’OF i la que es refereix als substituïts la quantia de la qual es determinaria aplicant els paràmetres i tipus regulats en el paràgraf transcrit, la base constituïda per l’import de les primes recaptades i el tipus de gravamen una alíquota proporcional fixada en el 5%. Aquesta possibilitat contravindria la qualificació de substituït que la pròpia OF i l’article 23.2.b) del TRLRHL atribueixen a les companyies asseguradores. Interessa ressaltar que el substituït és un subjecte que, per definició legal -article 36 LGT- substitueix al contribuent en el compliment de totes les seves obligacions, de manera que, de forma indirecta, s’eliminarà, en aquest cas concret, aquesta condició sense que hi hagi fonament legal ni per modificar la naturalesa de substituït ni per, si escau, justificar una quota tributària a quantificar d’acord amb paràmetres diferents als generals que preveu el número u del mateix article 5. En definitiva si són contribuents la quota hauria de ser la mateixa per a tots els que tinguin aquesta condició; si són substituïts deuen, per mandat legal, la mateixa quota que el contribuent a què substitueixen, és a dir, en aquesta taxa concreta, la que preveu l’article 5.1 de l’OF.

D’altra banda, si el que es vol preveure és una quota màxima aquesta última hauria de regular-se amb aquest caràcter expressament en l’OF, és a dir, s’hauria d’establir que és la quota màxima del tribut, és a dir, el límit màxim que s’ha de satisfer com a conseqüència de la realització del fet imposable resultant aplicable, per tant, al subjecte que ha de complir amb les obligacions derivades d’aquesta realització, ja sigui a títol de contribuent o a títol de substituït i la quantia de la qual resulta de l’aplicació dels paràmetres regulats en l’article 5.1 analitzat. En aquest sentit, es preveu expressament que aquesta quota màxima és d’aplicació a tots els subjectes passius. No cal fer cap observació respecte d’aquesta darrera norma.

Per la resta, cal dir que a l'article 6.2, paràgraf primer de l'OF proposada, en relació amb els anomenats substituïts, es disposa que:

“A compte de la posterior liquidació, les entitats asseguradores estaran obligades a ingressar, mitjançant la corresponent autoliquidació a tal efecte, abans de l'1 d'abril de cada any, el 5 per cent de les primes recaptades, en el ram d'incendis, en l'exercici precedent a l'anterior al de la meritació de la taxa”.

En efecte, aquest precepte estableix el deure d'ingressar, com a anticipació d'ingressos, una quantitat igual a *“el 5 per cent de les primes recaptades...”*, anticipació d'ingressos que només cabria si és a compte, tal com s'especifica a la norma transcrita, d'una posterior que, en principi, només podria ser la quota tributària de la taxa ex article 5.1 de l'OF si es té en compte la qualificació de substituït que s'atribueix a les companyies asseguradores. La naturalesa de pagament a compte queda ratificada si s'atén el paràgraf segon de l'article 6.2 de l'OF en el qual es preveu la possibilitat de devolució dels excessos de les quanties que puguin resultar *“en el supòsit que el pagament a compte realitzat excedeix de l'import de la quota de la taxa”* (article 6.2, paràgraf segon) una vegada que es procedís a la liquidació preceptiva dels deutes tributaris resultants de l'aplicació de l'article 5 de l'OF.

Per a finalitzar, el Consell Tributari posa de manifest que en aquest número dos de l'article 5 de la proposta normativa s'estableix una remissió normativa a un precepte de la mateixa -9è,B) 4- que és inexistent.

E) Article 6è. Amb caràcter general aquest precepte s'adequa al que preveuen els articles 26 i 27 del TRLRHL així com la disposició addicional dissetena. En el número u de l'article 6è del text normatiu s'estableix, d'acord amb la naturalesa del fet imposable, el caràcter periòdic de la taxa i es determina que el període impositiu coincideix amb l'any natural meritant-se el primer dia de l'esmentat període.

En el número dos es regula el règim d'aplicació d'aquest tribut. Aquest últim s'até al règim general d'aplicació dels tributs -gestió tributària -regulat en la LGT (article 117 i següents) - establint, en els números dos, tres i quatre, les regles bàsiques mitjançant les quals s'articula la forma de fer efectiva la taxa establerta en l'OF proposada. A aquests efectes, en el número dos es regulen les actuacions que han de dur a terme els obligats tributaris. D'una banda s'estableix el deure de comunicar determinats fets a càrrec dels subjectes passius, en particular els substituïts i, d'una altra, es disposa, en el número tres, que l'Administració ha de dictar l'acte de liquidació corresponent. Per tant el règim general d'aplicació es basa en l'existència d'una liquidació tributària indirectament vinculada al deure de declarar a què s'ha fet referència. Seria convenient que l'Ordenança contingués una referència a aspectes fonamentals de l'actuació de l'Administració gestora, en particular respecte del moment temporal en què es va a dictar l'acte de liquidació. Moment temporal a què es refereix la proposta normativa exclusivament en el paràgraf segon del número dos de l'article 6 al manifestar que es realitzarà després del 15 d'octubre, data límit de compliment del deure de declarar, específic dels substituïts, a què s'ha fet referència amb anterioritat. No es pot oblidar que l'existència d'un règim d'anticipació d'ingressos liquidats i ingressats mitjançant la tècnica de l'autoliquidació, exigeix la li-

quidació administrativa als efectes de concretar la situació de l'obligat -possible devolució de l'excés satisfet- i, si escau, la seva defensa.

En efecte, i com s'ha assenyalat en el paràgraf anterior, el número dos d'aquest article 6 regula el deure de presentar una autoliquidació mitjançant el qual s'articula el compliment de l'article 5.2. L'establiment d'aquest deure es recolza en l'article 27.1 del TRLRHL en el qual de forma genèrica es regula la possibilitat que els ens locals exigeixin les taxes en règim d'autoliquidació. Doncs bé, tenint en compte la naturalesa de quota tributària atribuïda a la prevista en el citat article 6.2 del text normatiu proposat, no cap sinó reiterar, des d'aquesta perspectiva, la seva adequació al règim jurídic general que el TRLRHL preveu quant al seu establiment i regulació.

Respecte del compliment dels deures analitzats en els paràgrafs anteriors s'ha de fer una consideració general sobre un element fonamental que pot afectar la seguretat jurídica. Es tracta del temps en què s'ha de procedir a l'esmentat compliment.

El deure d'autoliquidar s'ha de complimentar -“*abans de l'1 d'abril de cada any*”, data que, en una primera aproximació, expressa un límit temporal en el sentit que no cap la seva presentació tempestiva després de la mateixa. És a dir, no es podria admetre com a temporània la seva presentació a partir del dia dos d'abril. No obstant això no ofereix la mateixa claredat el compliment realitzat en aquesta mateixa data o en la que correspongui si el citat dia fos festiu -article 30.5 de la LPA-. El terme “abans”, segons el diccionari de la llengua catalana, significa prioritat o preferència en el temps, és a dir, no cal presentar-la després de la mateixa però no es pot admetre de forma automàtica que la realitzada en aquest temps, en aquest dia, s'hagi de qualificar de extemporània. En conseqüència atenent als efectes associats a la manca de compliment dels deures tributaris en el temps previst en la norma, en particular respecte de la possible aplicació de les obligacions accessòries, s'hauria d'establir de manera clara i inequívoca que la data de compliment dels citats deures inclou el dia 1 d'abril.

Per la seva banda, respecte del deure de declarar, cal realitzar consideracions semblants. No obstant cal ressaltar que la norma preveu que, en aquest cas, el deure de declarar s'ha de portar a terme “*Posteriorment, abans del 15 d'octubre de cada any...*”, és a dir, s'està establint un termini amb la qual cosa s'hauria de disposar, eliminant el vocable “abans”, que aquest últim acaba el dia 15 d'octubre, sent així aplicables les regles generals de l'ordenament jurídic respecte del seu còmput. S'evitaria d'aquesta forma qualsevol dubte sobre el compliment tempestiu del deure de declarar atenent bàsicament als efectes sancionadors que, en aquest cas, poguessin derivar-se.

Finalment cal assenyalar que respecte del temps de compliment dels deutes tributaris liquidats per l'Administració, regulat al número tres, paràgraf segon, d'aquest article 6 de la proposta, s'ha d'incloure la referència a l'Ordenança fiscal general perquè aquesta és d'aplicació preferent al RGR que s'hi cita i que és la que estableix en els termes regulats a l'article 62.3 de la LGT, amb caràcter general, els terminis de pagament de les liquidacions tributàries.

D) Article 7è. Cap retret de legalitat s'ha de realitzar respecte d'aquets precepte. Atès que es tracta de matèria sancionadora seria convenient, no obstant, incorporar a la proposta la menció de la Llei general tributària.

E) Disposició final. Considera el Consell Tributari que seria convenient fer referència a la necessitat de publicació de l'Ordenança aprovada al Butlletí Oficial de la Província, requisit imprescindible per a la seva entrada en vigor.

III.- Conclusió

Per tot el que s'ha dit, el Consell Tributari no observa, en la proposta de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració, cap infracció de l'ordenament jurídic, amb les precisions i observacions posades de relleu en el cos del present informe, i especialment les referides als tràmits i documentació requerits.

El Consell Tributari, en sessió de 13 d'octubre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 3.18, reguladora de la Taxa pel servei de recollida de residus municipals generats en els domicilis particulars. La sol·licitud d'emissió d'informe de data 23 de setembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data dels següents documents: (i) proposta de modificació del text normatiu i (ii) Informe tècnic-econòmic per a l'establiment de la taxa pel servei de recollida de residus municipals generats en els domicilis particulars.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

Es sotmet a Informe del Consell tributari la modificació de l'OF 3.18, reguladora de la Taxa per la Recollida de Residus municipals generats en domicilis particulars que afecta als seus articles 5.2, 7.5, 8.1.C).apartats 2, 3 i 4, i Disposició addicional segona, apartats 1,3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 i 10.

La petició d'Informe es formula pel Director de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda. Acompanya a la petició un Informe Tècnic- Econòmic per l'establiment de la taxa pel servei de recollida de residus municipals generats en els domicilis particulars

II.- Sobre el procediment normatiu

A) El procediment per a la modificació de les Ordenances fiscals (OF) haurà d'ajustar-se al que disposen els arts. 15 a 19 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL). L'expedient ha de contenir la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança, el que s'ha produït en el present supòsit.

B) Respecte a la necessitat que s'hagi efectuat, previ a l'aprovació del projecte, el tràmit de consulta previst a l'art. 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment administratiu comú de les administracions públiques, amb la finalitat de demanar l'opinió als subjectes i a les organitzacions més representatives potencialment afectades per la futura norma, cal tenir en compte que l'article 133 citat, en el seu apartat 4, estableix l'excepció al tràmit de consulta, entre d'altres, al supòsit de regulació d'aspectes parcials d'una matèria, el que es produeix en aquest

cas, a l'afectar les modificacions a aspectes molt puntuals de l'OF. Per aquesta raó es considera innecessària la realització d'aquest tràmit.

III.- Observacions

1.- Contingut de l'Informe Tècnic-Econòmic

A l'expedient administratiu hi figura un Informe Tècnic-Econòmic emès pel director de Neteja i Gestió de Residus. L'Informe és idèntic quant al seu contingut i quantificació de la taxa a l'emès per l'OF aprovada l'any 2020, amb excepció d'una referència als estudis que s'han fet recentment sobre la matèria i d'una relació de la tipologia d'habitatges a efectes d'aplicar la taxa.

La Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, núm. 2609, de 30 de juny de 2022 va anul·lar l'aprovació definitiva de l'Ordenança fiscal 3.18, reguladora de la taxa de referència per l'any 2020. La raó de l'anul·lació va ser, fonamentalment, la insuficiència de l'estudi econòmic-financer. La Sentència estableix que aquest informe ha de contenir, resumidament, l'estudi del cost real o previsible del servei en el seu conjunt o, en defecte, el valor de la prestació rebuda; la justificació dels criteris de quantificació de la quota per l'elaboració de les liquidacions; l'explicació procedent que justifiqui el compliment dels principis tributaris a que fa referència l'art. 31.1 de la CE i el resta de l'ordenament jurídic; i la suficient justificació dels valors de mercat.

En efecte, la citada sentència estableix el següent:

«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 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.»

Examinat l'Informe que obre a l'expedient es constata que, com a l'inici s'ha dit, és pràcticament el mateix que el 2020 va ser considerat insuficient per no complir els continguts que demana l'esmentada Sentència. Fins i tot, a la pàgina 7 es diu que el cost del servei és una estimació per l'any 2020, quan és evident que hauria de ser per l'any 2023.

Per les raons esmentades, aquest Consell Tributari considera que el repetit Informe és insuficient i no s'ajusta a dret.

2.- Els preceptes de l'OF que són objecte de modificació són els següents:

a)- Article 5.2 Reduccions per nombre de persones que convisquin a l'habitatge i per persones empadronades a l'habitatge amb discapacitat o dependència reconeguda

Aquest precepte diu el següent:

“També s'aplica una reducció del 5% de la quota de la taxa per cada persona empadronada en el domicili del contracte de servei de subministrament d'aigua que tingui reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 75% o un nivell III de grau de dependència per part de l'Institut Català d'Assistència i Serveis Socials i d'acord amb la informació proporcionada per l'Agència Catalana de l'Aigua a l'entitat subministradora de l'aigua.”

El paràgraf en cursiva i subratllat és la modificació que es proposa afegir al precepte de referència.

Es formula la següent observació respecte al mateix precepte, en la seva part ja vigent. El paràgraf on diu “...o un nivell III de grau de dependència per part de l'ICASS...” entenem que hauria de dir “...o un nivell III de grau de dependència *reconegut per l'ICASS*”. L'anterior “reconegut” al precepte es refereix a la discapacitat i repetir-ho respecte a la dependència ho aclareix.

b)- Article 8.2, 3 i 4 Tarifes de la taxa

Es proposa la següent redacció d'aquests preceptes:

“2. (En cursiva la part nova) En el cas de subjectes passius que contractin de nou el servei de subministrament d'aigua s'aplicarà, inicialment, la corresponent a un consum de més de 6 i fins a 12 metres cúbics al mes, atenent al tipus d'habitatge. L'any següent s'aplicaria la tarifa d'acord amb el punt 1.A d'aquest article, sempre i quan hi hagi com a mínim 90 dies de consum facturat fins al 30 de setembre de l'exercici anterior a la meritació de la taxa.

Quan es realitza un canvi de titular s'entendrà com a nova contractació quan hi hagi un nou número de contracte, i s'aplicarà la tarifa corresponent a un consum de més de 6 i fins a 12 metres cúbics al mes, atenent al tipus d'habitatge. En cas que

es mantingui el número de contracte, la tarifa de la taxa aplicable al nou subjecte passiu serà la que correspongui d'acord amb el número 1.A d'aquest article.

3. En el cas de subrogacions per mort del titular, separació o divorci, el nou titular del contracte de subministrament d'aigua haurà de presentar en el moment de fer el canvi la documentació que acrediti aquest fet (empadronament a l'habitatge de, al menys, dos anys, acceptació de l'herència i/o document acreditatiu de que el nou titular serà qui viurà a l'habitatge en el cas de separacions o divorcis).

Si el nou titular no ha informat d'aquesta situació en el moment de la sol·licitud, podrà fer una reclamació a l'Oficina d'Informació de la Taxa de Residus Domèstics de Barcelona.

4. En el cas de canvis de nom sense baixa del contracte anterior, si la tarifa de la taxa de l'anterior titular suposa un perjudici al nou titular, es podrà reclamar a l'Oficina d'Informació de la Taxa de Residus Domèstics de Barcelona l'aplicació de la tarifa corresponent a un consum de més de 6 i fins a 12 metres cúbics al mes, atenent al tipus d'habitatge."

En relació als transcrits preceptes, es formulen les següents observacions:

Amb caràcter general, entenem que s'haurien de motivar a l'expedient aquests canvis ja que afecten a la quantificació de l'obligació tributària en relació a les diferents situacions que es poden donar a l'immoble que rep el subministrament d'aigua.

Respecte a l'apartat 3, paràgraf primer, es considera que, en aplicació de principis de tècnica normativa, és més correcte no incloure parèntesi dins d'una norma. Es proposa la següent redacció, a partir d'abans del parèntesi : *"...que acrediti l'empadronament a l'habitatge de, al menys, dos anys, l'acceptació de l'herència, i en el cas de separacions o divorcis, el fet de que el nou titular serà el que viurà a l'habitatge."*

El segon paràgraf d'aquest apartat 3 fa referència a la possibilitat de presentar una "reclamació" en el supòsit de que l'interessat no hagi informat a l'Administració de la situacions a que es refereix el paràgraf primer. Entenem que si el subjecte és el responsable de no haver formulat una sol·licitud o de no haver presentat la corresponent documentació, no hi cap que reclami. Seria millor substituir la paraula *reclamació* per la d'*esmenar la sol·licitud* o anàloga.

c)- Disposició addicional segona. 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, i 10. Reduccions per participació habitual en la recollida selectiva de fracció orgànica en les zones amb recollida individualitzada

c.1) Respecte a l'apartat 1 es proposen petites modificacions aclaratòries respecte a la normativa anterior.

En el paràgraf primer es substitueix la frase *"...40 o mes usos anuals del servei de recollida selectiva de la fracció orgànica..."* per la de *"ús del servei de recollida selectiva de la fracció orgànica 40 dies o més..."*

S'introdueixen uns paràgrafs tercer i quart que diuen, respectivament:

“L’aplicació de la reducció es farà per anys naturals.

En el cas de noves implantacions a mig exercici, la bonificació s’aplicarà sobre les quantitats abonades en concepte de taxa des del moment de la implantació, no per a tot l’exercici.”

A l’apartat 3 es substitueix “...els usos es compatibilitzaran...” per “...els dies d’ús es comptabilitzaran...” A l’apartat 4 es substitueix “...70 o més usos...” per “...70 dies d’ús o més...” i a l’apartat 6, antic apartat 5, es substitueix “El nombre d’usos comença a comptar-se...” per “El nombre de dies d’ús comença a comptar-se...”

Les transcrites modificacions suposen l’aclariment que el nombre d’usos es refereixen als dies d’ús. No plantegen cap problema de naturalesa jurídica.

c.2) Els apartats 5, 7, 8 (parcialment), 9 i 10 són de nova regulació. Diuen el següent:

“5. Aquells habitatges ubicats a edificis amb comptador únic de subministrament d’aigua obtindran la bonificació quan al menys el 50% dels habitatges associats al comptador assoleixin el llindar de dies d’ús establert en aquesta ordenança.”

“7. El lliurament de residus a les àrees d’aportacions complementàries no comptarà com dia d’ús per al càlcul de la bonificació.”

“8. (En cursiva la nova proposta) L’import resultant de la reducció obtinguda s’abonarà de manera semestral o anual, a través de la factura de subministrament domiciliari d’aigua potable. Si s’assoleix el llindar de dies d’ús definit en aquesta ordenança durant el primer semestre, la reducció es percebrà en dos abonaments durant el període posterior a la finalització del primer i el segon semestre, respectivament. En canvi, si s’arriba al llindar de dies d’ús durant el segon semestre la reducció es percebrà en un únic abonament durant els primers mesos de l’any següent. Si la data d’implantació de la recollida individualitzada fos posterior a l’inici del període impositiu, els llindars de dies d’usos definits als apartats 1 i 4 es reduiran de forma proporcional al període de l’any en el qual fos d’aplicació la recollida individualitzada.”

“9. En el cas de subjectes passius que donin de baixa el contracte de subministrament d’aigua potable o es canviïn de domicili, perdran el dret a aquesta reducció.”

“10. Aquells usuaris dels sistemes de recollida individualitzada sense número de contracte de subministrament d’aigua associat no podran gaudir d’aquesta reducció fins que es regularitzi aquesta situació. Una vegada regularitzat a l’oficina d’informació del sistema individualitzat de recollida del seu àmbit, es podrà gaudir sense caràcter retroactiu.”

La nova regulació dels supòsits, requisits i terminis per a l’aplicació de les reduccions no plantegen, en principi problemes de legalitat, si bé seria convenient motivar a l’expedient les raons d’aquestes modificacions.

D'acord amb el que s'ha exposat, el Consell Tributari considera que les modificacions que es proposen dels preceptes examinats de l'OF 3.18 s'ajusten a dret amb les observacions realitzades i, especialment, les referides a l'Informe Tècnic-Econòmic.

El Consell Tributari, en sessió del dia 17 de novembre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre l'aprovació d'un preu públic pels serveis del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport.

La sol·licitud d'emissió d'informe de data 25 d'octubre de 2022 s'acompanya d'una Memòria econòmica financera i justificativa per l'aprovació dels preus públics per al servei del Banc del Moviment – Xarxa solidària de productes de suport de l'Institut Municipal de Persones amb discapacitat i l'informe de conformitat de la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de la Gerència de Pressupostos i Hisenda.

L'examen que realitza el Consell Tributari es limita a l'anàlisi dels aspectes jurídics posats de manifest a l'expedient.

INFORME

I.- Antecedents normatius

La contraprestació per l'exercici d'activitats o la prestació de serveis per part de les entitats locals, en règim de dret públic, es regula al Text Refós de la Llei reguladora de les Hisendes locals (TRLRHL), aprovat per Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març.

Procedeix senyalar que l'Ajuntament de Barcelona és competent per a l'establiment de preus públics, d'acord amb el que preveuen els articles 41 i ss. i 127 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març. En el si de l'organització municipal, l'òrgan competent per l'aprovació dels preus públics dels serveis és la Comissió de Govern, d'acord amb el que estableix l'art. 16.m) de la Carta Municipal de Barcelona, aprovada per la Llei 2/1998, de 30 de desembre.

II.- Projecte normatiu

Se sotmet a informe del Consell Tributari la modificació de l'article 2.3 de la Regulació general dels preus públics, l'objecte de la qual és l'enumeració concreta del Servei del Banc del Moviment – xarxa solidària de productes de suport, es modifica el nom de l'annex I que passa a ser Àrea de drets socials, Justícia Global, feminismes i LGTBI i es crea un nou apartat 1.11 relatiu als preus públics del servei del Banc del Moviment – xarxa solidària de productes de suport que estableix unes disposicions generals, regula l'objecte, definicions, l'obligació de pagament, la quantia, les reduccions, el naixement de l'obligació de pagament, les disposicions sobre la gestió del preu públic i una disposició final que disposa que en tot allò no previst a la regulació, serà d'aplicació la regulació general dels preus públics. També es proposa la modificació de l'article 12 de la regulació general dels preus públics relatiu a la data de vigència.

El procediment per a la modificació de la Regulació general dels preus públics haurà d'ajustar-se a les previsions legals contingudes al article 127 del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable incloent-hi l'informe tècnic-econòmic, que haurà de reunir els requisits corresponents com es veurà més endavant.

El Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions a la proposta normativa que se li sotmet a informe:

III.- Observacions al projecte normatiu

A.- Es dona nova redacció a l'article 2.3 de la Regulació general dels preus públics en els següents termes:

Art.2n. Concepte.(...)

...

3. Tindran la consideració de preus públics les contraprestacions quan hi concorren qualsevol de les circumstàncies assenyalades a l'apartat 1 d'aquest article, que corresponguin als conceptes següents:

....

Servei del Banc del Moviment – xarxa solidària de productes de suport

De la informació continguda a la Memòria justificativa i el text de projecte normatiu es desprèn que la cessió d'ús temporal de productes de suport, que es relacionen, del Banc del Moviment - xarxa solidària de productes de suport, són de recepció voluntària, doncs no venen imposats per disposicions legals o reglamentàries i han de ser sol·licitats per les persones usuàries, així com tampoc s'han de considerar serveis imprescindibles per a la vida privada o social dels usuaris i, per últim, es tracta d'un servei que pot ser prestat pel sector privat.

L'establiment d'un preu públic com a contraprestació pecuniària per la prestació dels referits serveis s'empara en l'article 41 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLHL), i de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de taxes i preus Públics (LTPP), respectivament, per "*tractar-se d'una activitat efectuada en règim de Dret Públic que reuneix les condicions de i) ésser de sol·licitud voluntària per part dels administrats i ii) ésser prestada també pel sector privat*".

Es pot afirmar que en la prestació del servei de cessió temporal de productes de suport del Banc del Moviment – xarxa solidària de productes de suport no es dona cap dels requisits que preveu l'article 20.1.B) del TRLRHL per la consideració de la contraprestació dels serveis o activitats com a taxa.

En efecte, la proposta normativa compleix amb allò que determina l'article 42 del TRLHL en el sentit que el servei públic en qüestió no forma part de la llista de serveis públics exclosos d'aplicació de preus públics recollits en l'article 21 de la mencionada normativa.

En conclusió es tipifica un nou pressupost de fet constitutiu d'un preu públic la regulació del qual no s'oposa al preceptuat en els articles 41 i 42 del TRLRHL en els que es preveu el règim jurídic que delimita el seu establiment.

B.- L'article 2n regula l'objecte amb el redactat següent:

“L'objecte de la present normativa és regular les contraprestacions pecuniàries per la cessió d'ús temporal de productes de suport del Banc del Moviment, Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona, servei municipal titularitat de l'Institut Municipal de Persones amb Discapacitat (IMPD).

Aquest servei s'adreça a les persones que presenten situacions de discapacitat causades per fets sobrevinguts o per deteriorament de l'autonomia de les persones (dependència).”

S'estableix que l'Institut Municipal de persones amb discapacitat (IMPD) és el titular del servei municipal de cessió d'ús temporal de productes de suport del Banc del Moviment-Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona. L'IMPD en els seus Estatuts, aprovats per Plenari del Consell Municipal de l'Ajuntament de Barcelona el 14 d'octubre de 2005 i publicats al BOPB el 15 de novembre de 2005; així com la seva modificació aprovada en data 30 de març de 2019 i publicada al BOPB el 23 de maig de 2019, es configura com un organisme autònom local de l'Ajuntament de Barcelona, de conformitat amb la legislació reguladora del règim local i la Carta Municipal de Barcelona. Es disposa que l'Institut es regeix pel dret administratiu, i constitueix la finalitat de l'Organisme les activitats dirigides a la promoció i a l'atenció de les persones amb discapacitat, de cara a la seva inclusió social (basada en els principis de normalització i reconeixement de la diversitat) per a aconseguir-ne el desenvolupament personal i la millora de la qualitat de vida. També s'estableix que l'Institut gaudirà de la potestat de recaptació dels ingressos de dret públic que tingui atribuïts.

En conseqüència, l'Institut Municipal de persones amb discapacitat pot gestionar i recaptar els preus públics per la cessió d'ús temporal de productes de suport del Banc del Moviment, Xarxa solidària de productes de suport de Barcelona

Però, per altra part, la mateixa disposició estableix:

“Aquest servei s'adreça a les persones que presenten situacions de discapacitat causades per fets sobrevinguts o per deteriorament de l'autonomia de les persones (dependència).”

El precepte sembla referir-se només a les situacions de discapacitat causades per fets sobrevinguts i no a les situacions en què les persones han nascut amb una discapacitat, amb independència que pateixin un deteriorament o no de l'autonomia. Pot ser un oblit en la redacció de les persones a les quals es dirigeix el servei, ja que a la definició que figura a l'article 3 les persones usuàries són qualsevol persona que es trobi en situació de discapacitat, ja sigui temporal o permanent, així com persones en situació de dependència. En tot cas, convindria aclarir a quin col·lectiu de persones va dirigit, en concordança amb la definició de l'article 3.

C.- Definicions

L'article 3 estableix una sèrie de definicions, sobre les persones usuàries, els productes de suport, servei de transport i acord de cessió.

Respecte de les persones usuàries, el Consell considera més apropiada aquesta definició que l'establerta a l'article 2, sent aconsellable unificar en ambdós articles el concepte de persones usuàries, que ha de ser:

“Persones usuàries: qualsevol persona que es trobi en situació de discapacitat, ja sigui temporal o permanent, així com persones en situació de dependència, que requereixin de la utilització d'algun dels productes de suport que ofereix el Banc del Moviment.”

Pel que es refereix als productes de suport, el segon paràgraf inicia amb la referència “entre d'altres” i, per tant, resulta innecessari afegir al final l'expressió “etc”.

Per últim, s'indica que l'acord de cessió es formalitzarà amb les persones usuàries, però s'hauria d'incloure també a les persones que actuïn en representació o a favor de tercers.

D.- L'article 4t regula l'obligat al pagament amb el següent redactat:

“Estan obligats al pagament dels preus públics establerts les persones usuàries que formalitzen l'acord de cessió dels productes del Banc del Moviment, ja sigui per a ús propi o de terceres persones.”

D'acord amb la definició de persones usuàries, continguda a l'article tercer, aquestes són qualsevol persona que es trobi en situació de discapacitat, ja sigui temporal o permanent, així com persones en situació de dependència, que requereixin de la utilització d'algun dels productes de suport, pel que es molt probable que, en alguns casos, es poden veure impossibilitats per diverses circumstàncies per formalitzar directament l'acord de cessió i necessitaran que una tercera persona actuï en el seu nom o a favor seu.

Per tant, si el que es pretén es que es considerin obligats al pagament les persones que formalitzin l'acord de cessió, ja siguin usuàries o actuïn en representació o a favor de tercers, podria ser adient suprimir de la regulació dels obligats al pagament la paraula “usuàries” i el redactat del precepte seria el següent:

“Estan obligades al pagament dels preus públics establerts les persones que formalitzen l'acord de cessió dels productes del Banc del Moviment, ja sigui per a ús propi o de terceres persones.”

E.- Quantia

A l'article 5 s'estableixen els preus públics com a contraprestació del servei de cessió dels diversos productes de suport i el preu públic mensual, del qual es pot deduir que el preu públic és per un període de 10 mesos, com s'expressa a la Memò-

ria justificativa i figura posteriorment al regular la gestió del preu públic. Seria convenient indicar que el preu públic del producte de suport que s'indica és per un període de 10 mesos.

En aquest article també figuren altres conceptes com és la fiança i el transport. Pel que fa a la fiança figura una nota al final de l'article, en el sentit en que s'inclou els imports de la fiança amb caràcter informatiu, sense que en cap cas integrin el preu públic i que s'establirà a l'acord de cessió corresponent. Aquest Consell Tributari considera que al principi de l'article seria convenient definir els conceptes que integren el preu públic i la fiança. En aquest sentit, quant els conceptes que integren el preu públic s'hauria d'explicitar que el transport, quan sigui necessari o així el requereixi la persona usuària, queda inclòs en el preu públic, perquè en el redactat actual figura com una aportació, igualment a la Memòria justificativa s'indica expressament que queda inclòs en el preu públic del producte. Respecte de la fiança s'hauria d'especificar que el seu import és el 40% del preu públic i que és una garantia per tal que l'usuari del servei retorni el producte o quan es retorni en mal estat.

A la Memòria financera i justificativa consta que per concretar la contraprestació mensual dels productes del Banc del Moviment cal indicar quins són els costos general (directes i indirectes) que aplica a cada producte. Pel que es refereix als costos indirectes s'informa que el cost global del servei queda establert en 264.748,33 € per a cadascuna de les anualitats 2022, 2023, 2024 i 2025, però que els costos indirectes queden assumits per l'administració municipal, al ser considerat un servei d'interès social.

Aquest Consell tributari ha de recordar que, de conformitat amb allò establert a l'article 44 del TRLRHL, en els pressupostos de l'IMPD s'hauran de preveure les corresponents dotacions per cobrir aquests costos indirectes.

Respecte dels costos directes, la Memòria justificativa expressa que es valoren a partir de la suma del cost de manteniment dels productes més el cost anual d'amortització del bé. S'indica que el cost d'amortització del producte el valoren a partir del cost del producte en compra al mercat, dividit pels anys de vida comptable del bé, que consideren que té una mitjana de 10 anys de vida. El cost de manteniment, que inclou la recepció del producte, revisió, neteja, posada a punt i, si cal, substitució d'alguna peça o bateries, l'obtenen multiplicant les hores de manteniment pel número de rotacions. El cost d'hora de manteniment el determinen, durant l'any 2022, en 20€ l'hora, el número d'hores de manteniment serà diferent per cada tipus de producte de suport. I el número de rotacions és el número de manteniments a l'any que cal realitzar i indiquen que es calcula a partir de la mitjana de número de rotacions de cessió d'ús.

Pel que es refereix al transport del producte de suport, a la Memòria justificativa s'indica que el preu del transport ve determinat pel cost de transportar el producte de suport fins el domicili i pel cost del muntatge del producte, existint diferents preus depenen de si hi ha ascensor a la finca i la complexitat del muntatge del producte de suport.

Com explicació dels diferents elements i conceptes que intervenen en el cost directe del producte i el transport, aquest Consell no té res a objectar, malgrat això, considerem que falta el detall de les quantitats que intervenen en el cost directe del producte, i el mateix detall s'ha de realitzar amb la determinació del transport i els diferents elements que intervenen en la seva quantificació.

El que s'acaba d'assenyalar obliga a aquest Consell Tributari a cridar l'atenció sobre les exigències respecte als informes tècnics econòmics que està sostenint una ja reiterada jurisprudència. A títol d'exemple, recentment la Sentència núm. 2609, de data 30 de juny de 2022, dictada pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, Sala del Contenciós administratiu, Secció Primera, Recurs Ordinari 464/2020 D, malgrat es refereix a les taxes, ha establert els trets fonamentals que ha d'analitzar l'informe econòmic-financer contingut a l'expedient, i que es poden resumir en els següents: Cost real del servei en el seu conjunt i, en el seu defecte, el valor de la prestació rebuda i justificació del criteri de quantificació de la quota per a l'elaboració de les liquidacions.

Per tant, a la vista de la posició mantinguda pel TSJC, és del tot convenient justificar motivadament i suficientment els valors que serveixen de base a l'import dels preus públics. Com ja s'ha dit anteriorment es tractaria de detallar les quantitats que intervenen en els costos directes, com és la relació dels preus de mercat dels diferents productes i el mètode utilitzat per a la seva determinació; i la quantificació del cost de manteniment de cada producte, amb el detall de manteniments i rotacions de cada producte de suport. I el mateix detall s'ha de realitzar amb la determinació del transport i els diferents elements que intervenen en la seva quantificació.

F.- Reduccions

El projecte normatiu estableix a l'article 6 varies reduccions del preu públic, d'acord amb l'establert a l'article 42 del TRLRHL que disposa que quan hi hagi raons socials, benèfiques, culturals o d'interès públic que així ho aconsellin, l'entitat pot fixar preus públics per sota del límit del cost del servei prestat.

El Consell Tributari observa que a l'apartat c) de l'article 6, que es refereix a les persones amb dificultats socioeconòmiques, es disposa que serà l'informe tècnic de serveis socials que "especificarà" la reducció aplicable. Per tal d'evitar que es pugui entendre que té el valor d'una resolució (per la qual no té competència el tècnic), es suggereix substituir l'expressió "especificarà" per la de "proposarà motivadament". La determinació de la reducció aplicable correspondrà, per tant, a l'òrgan amb competència per dictar la resolució.

Així mateix, és oportú recordar que s'haurà de tenir en compte allò que disposa l'art. 25.2 de la Llei 8/1989, de 13 d'abril de Taxes i Preus Públics:

"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 consonància, a la Memòria justificativa es fa precís incloure la referència expressa a la partida dels pressupostos a la qual es carregaria el dèficit que es produirà aplicant les reduccions previstes.

G.- Naixement de l'obligació de pagament

L'article 7 estableix respecte el naixement de l'obligació de pagament el següent:

“L'obligació de pagament comença en el moment de formalització de l'acord de cessió. Es preveu el pagament anticipat del preu públic en el mateix lloc de la prestació del servei.

De forma simultània al pagament del preu públic, s'haurà de consignar la fiança establerta a l'acord de cessió dels productes.”

La regulació estableix que l'obligació de pagament “comença”, però seria una expressió més apropiada indicar que es tracta d'una obligació que “neix”, doncs és el moment de la meritació de l'obligació.

D'acord amb el que disposa l'article 46.1 del TRLRHL l'obligació de pagament dels preus públics neix des de que s'iniciï la prestació del servei, que hem de suposar que coincidirà habitualment amb la formalització de l'acord de cessió.

Per últim, per una major congruència del contingut d'aquest article, quan s'estableix que es preveu el pagament anticipat del preu públic, es recomana que es traslladi aquest precepte a l'article que regula la gestió del preu públic amb les observacions que es faran.

H.- Gestió del preu públic

L'article 8 regula la gestió del preu públic amb les disposicions següents:

“Els acords de cessió preveuran l'establiment d'un preu de cessió, basat en una disposició del producte durant un màxim de 10 mesos.

Sense perjudici de l'anterior, s'aplicaran les següents regles:

- En el cas de cessions inferiors a un mes, es cobrarà el mes sencer; a partir del primer mes, el càlcul del cobrament es farà per dies.

- En el cas de les cessions inferiors a 10 mesos, es retornarà la contraprestació corresponent als mesos no consumits.

- En el cas de requerir l'ampliació del termini de cessió, aquest es podrà prorrogar per un altre termini equivalent a l'inicial, meritant novament el preu fixat per aquest.

- Quan per causes imputables a la persona obligada al pagament, el servei no es presti, es farà la devolució corresponent al termini no gaudit.

Un cop retornats els productes i verificades les condicions d'ús, es procedirà a la devolució de la fiança consignada per la persona usuària. En altre cas, i prèvia tramitació del procediment legalment escaient, es descomptarà l'import corresponent a les reparacions necessàries o, en el seu cas, la seva reposició.”

Aquest Consell considera que la redacció del primer apartat podria donar a entendre que serà l'acord de cessió el que determini el preu públic al marge de l'establert a la regulació del preu, i proposem que es podria considerar la redacció següent:

“Els acords de cessió preveuran la liquidació del preu públic de cessió del producte de suport, basat en una disposició del producte durant un màxim de 10 mesos, que podrà ser prorrogat per un nou període de 10 mesos meritant-se de nou el preu públic”.

Per altra part, a la vista de les regles, que figuren a l'article 8, no queda clar com es farà la gestió de la liquidació i pagament del preu públic. Considerem que s'hauria d'indicar, primer de tot, si la cessió del producte de suport sempre serà per 10 mesos o, com sembla, pot ser per períodes inferiors, per exemple per mesos, només un mes o dies.

Així mateix caldria aclarir en aquest precepte en què consisteix el pagament anticipat en el lloc de la prestació al que al·ludeix l'art. 7.

S'adverteix un error tipogràfic, en la regla que expressa que quan per causes imputables a la persona obligada al pagament, el servei no es presti, es farà la devolució corresponent al termini no gaudit, s'ha de suposar que s'ha volgut establir que es procedirà a la devolució quan no es presti el servei per causes “no” imputables a la persona obligada al pagament.

En conclusió, aquest article s'hauria de redactar de nou, ateses les consideracions efectuades.

I.- Data de vigència de la regulació general

A la proposta de regulació es modifica l'article 12 en els termes següents:

“Art. 12è. Data de vigència. La present regulació començarà a regir el dia següent a la seva publicació al BOPB i continuarà vigent mentre no se n'acordi la modificació o derogació.”

Res a objectar.

III.- Conclusió

Un cop considerades les observacions realitzades i tinguts en compte, especialment, els advertiments assenyalats en el apartat III.E i F, pot continuar la tramitació de l'ordenança projectada.

21.- Informe sobre l'aprovació de l'Ordenança fiscal 3.20, reguladora de la taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C). (Exp. 386/22)

243

El Consell Tributari, en sessió d'1 de desembre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre l'aprovació de l'Ordenança Fiscal 3.20, reguladora de la "taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C)". La sol·licitud d'emissió d'informe de data 17 de novembre de 2022 s'acompanya en la mateixa data dels següents documents: (i) Avantprojecte de l'Ordenança Fiscal relativa de la "taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C)"; (ii) Certificat del secretari general de l'Ajuntament de Barcelona, de data 29 de setembre de 2022, relatiu a la consulta pública prèvia (article 133 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre); (iii) Memòria justificativa de la proposta de "taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C)", emesa per la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de l'Ajuntament de Barcelona; (iv) Informe econòmic per a la determinació de la quantia de la "taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C)", emès per la Direcció de Planificació Estratègica i Fiscalitat de l'Ajuntament de Barcelona; (v) Informe d'impacte de gènere, codi: 26IIG/2022 de l'avantprojecte esmentat, emès per la Direcció de Serveis de Gènere i Polítiques del Temps; (vi) Informe referència AIN-2022/2168 sobre l'avantprojecte esmentat emès per la Direcció de Serveis Jurídics de l'Ajuntament de Barcelona.

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa total o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Sobre el procediment normatiu

El procediment per a l'aprovació de l'Ordenança fiscal (OF) haurà d'ajustar-se a les previsions contingudes als articles 15 a 19 del TRLRHL i l'expedient haurà de contenir tota la documentació exigida per la normativa aplicable, incloent-hi el preceptiu informe econòmic-financer que valori les conseqüències pressupostaries derivades de l'aprovació de l'Ordenança i en el cas de les taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, o per finançar total o parcialment els nous serveis, els informes tècnic econòmics en els quals es posi de manifest el valor de mercat o la previsible cobertura del cost d'aquells respectivament,

exigits per l'article 25 del TRLRHL. Consten a l'expedient els documents enumerats a la capçalera d'aquest Informe, que són els exigits per la normativa aplicable.

Se sotmet a informe del Consell Tributari el règim jurídic d'un nou tribut relatiu a la Taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to consumer, B2C).

II.- Observacions i precisions

El Consell Tributari realitza les següents precisions i observacions que es sistematitzen seguint l'articulat de la proposta normativa:

Article 1. Disposicions generals

El text d'aquest article disposa:

1. D'acord amb el que disposen l'article 106 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases de règim local amb caràcter general i, específicament, l'article 57 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, i de conformitat amb els articles 15 a 19 de la mateixa llei, s'estableix la taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to Consumer, B2C), que és regeix pel que es preveu en aquesta Ordenança i pels articles 20 a 27 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

2. Els ingressos obtinguts per l'aplicació de la taxa regulada en aquesta ordenança s'han de destinar, preferentment, a finançar actuacions orientades a l'enfortiment del comerç de proximitat i serveis minoristes a la ciutat de Barcelona, que per tant redundin en benefici d'un ús més sostenible de l'espai públic.

Cap problema presenta aquest precepte. En efecte, per allò que fa a la cobertura legal de la taxa projectada, la referència que s'invoca al precepte és correcta. En relació amb ella, cal tenir present que l'art. 16.5 de la Llei 18/2017, de l'1 d'agost, de comerç, serveis i fires, disposa: "Els ajuntaments han de regular i taxar per mitjà d'ordenances la distribució de productes adquirits per internet o a distància, d'acord amb llurs competències en matèria de mobilitat, sostenibilitat i seguretat en llur municipi". En definitiva, la taxa té cobertura més que suficient tant des de la vessant de la legislació tributària com des de la normativa administrativa sectorial.

Article 2. Fet imposable

La proposta normativa estableix en aquest precepte:

1. El fet imposable està constituït per l'aprofitament especial del domini públic per part de les empreses que actuen al mercat com operadors postals, que realitzen la càrrega i descàrrega a la via pública, mitjançant qualsevol classe de vehicle, amb la finalitat de distribuir directament els béns adquirits a través de comerç electrònic a destins finals indicats pels consumidors.

2. Als efectes d'aquesta ordenança s'entén per:

- a) *Vehicles: els aparells amb motor o sense que es desplacen sobre el domini públic i que permeten transportar mercaderies.*
- b) *Destins finals indicats pels consumidors: els llocs de lliurament consignats per les persones destinatàries, quan no tinguin la consideració de punts de recollida.*
- c) *Punts de recollida: els punts o llocs consignats al Registre Municipal de Punts de Recollida, d'acord amb el que s'estableix a l'article 10.*

L'article 20.1, paràgraf primer, del TRLRHL estableix 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.”

Per la seva banda el mateix article en el número 3 disposa 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,....”

Els ajuntaments tenen la possibilitat d'establir una taxa per qualsevol supòsit d'ús privatiu o especial del domini públic local sempre que, en aquest últim cas, es produeixi un aprofitament especial. És a dir, es pot establir una taxa en qualsevol d'aquestes dues modalitats i l'aprofitament especial o la utilització privativa del domini públic són els que constitueixen l'element objectiu del fet imposable del tribut amb la realització del qual neix l'obligació tributària. En aquest cas concret, la norma disposa que la taxa recau sobre l'aprofitament especial derivat de l'ús del domini públic local en determinades circumstàncies. El Consell Tributari s'ha manifestat expressament i de forma reiterada sobre aquesta qüestió, essent exponent l'informe emès a l'expedient 29/17, de 4 d'abril de 2017, on s'assenyala que *“És precisament aquest quart element, que és el que configura el fet imposable, el que de vegades és més difícil de determinar, no només i especialment en aquells supòsits en què no es distingeix nítidament si es tracta d'un ús comú general o d'un aprofitament especial del domini públic,...”*.

El projecte d'ordenança disposa que el fet imposable és l'aprofitament especial del domini públic. És doncs aquest últim el que fonamenta el naixement de l'obligació tributària, si bé la norma transcrita acota els requisits exigibles perquè tingui rellevància com a fet imposable. Així es dedueix expressament de la redacció del precepte que estableix que l'aprofitament especial es produeix quan aquest s'obtingui per *“les empreses que actuen al mercat com operadors postals, que realitzen la càrrega i descàrrega a la via pública, mitjançant qualsevol classe de vehicle, amb la finalitat de distribuir directament els bens adquirits a través de comerç electrònic.”*

Doncs bé, centrant l'atenció en la regulació normativa del fet imposable, es fan les següents consideracions:

A) En primer lloc, s'ha d'assenyalar que els termes "les empreses" inclouen qual-sevol subjecte a qui se li reconegui la qualitat d'empresa o sigui titular de l'activitat vinculada a la mateixa ja que s'especifica que "les empreses" són els operadors postals que actuen com a tals, és a dir, que ho siguin d'acord amb l'ordenament jurídic. De manera que són obligats tributaris els operadors postals que realitzin el fet imposable.

B) En segon lloc, respecte dels termes "*que realitzen*", s'ha d'assenyalar que el segon d'ells, "*realitzen*", tradueix la connexió entre l'element objectiu pròpiament dit amb la realització d'una determinada activitat a la via pública que, en comportar l'ús del domini públic, en pot suposar l'aprofitament especial. És a dir, el fet imposable no és l'exercici d'una activitat sinó l'aprofitament especial del domini públic que es posi de manifest amb ocasió de l'activitat esmentada.

Aquesta consideració resulta corroborada pel que preveu l'article 9.2 de l'Ordenança municipal de Barcelona d'ús de les vies i espais públics (OUVEP) de 27 de novembre de 1998 que estableix:

"L'exercici de professions o activitats per remuneració a la via pública és considera ús general i no resta sotmès a llicència, sempre que la seva naturalesa no comporti un ús intensiu de l'espai públic i no afecti a altres usos..."

En efecte, és la mateixa norma la que preveu la possibilitat que l'exercici d'activitats o professions, activitats econòmiques, en determinades situacions pugui suposar un ús especial que comporti un aprofitament específic del domini públic en els termes establerts per l'article 20.1 i 3 del TRLRHL. Doncs bé, el Consell Tributari s'ha pronunciat a l'Informe 29/17, de 4 d'abril, esmentat, sobre si a la situació descrita s'obté efectivament un aprofitament especial del domini públic. Així s'assenyala que:

"Sobre aquesta problemàtica la jurisprudència ha admès que quan l'ús del domini públic s'exerceix amb una certa intensitat la taxa és procedent.

Ja senyalàvem que la casuística és molt ampla. Així, es considera ús intensiu el reiterat pas de camions portant fusta -Sentència Tribunal Superior de Justícia d'Astúries de 27 de novembre de 2001- o no ho és el reiterat pas de ramats, perquè no sempre va per camins públics -Sentència Tribunal Superior d'Extremadura de 7 de maig de 1999 -.

Els supòsits més tractats per la jurisprudència han estat les instal·lacions i conduccions telefòniques i d'energia, reconeixent reiteradament que es tractava d'aprofitaments especials i, per tant, subjectes a la taxa corresponent.

També ha estat molt tractat per la jurisprudència el problema dels caixers automàtics que poden ser utilitzats des de la via pública. La doctrina reiterada pels Tribunals crèiem que té especial interès i que es pot tenir en compte respecte a la consulta plantejada. Al ser reiterada la jurisprudència, en el sentit d'entendre que aquests caixers suposen un ús intensiu i especial del domini públic i per tant es poden gravar amb la taxa que grava aquest ús, farem cita només d'una sentència,

però que resumeix els aspectes que tenen aquell especial interès. És la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 18 desembre 2008 (JT 2009\431). Diu el següent, referint-se als caixers automàtics de les entitats bancàries:

*“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 principi, no sembla que hi hagi d'haver cap obstacle jurídic al fet de considerar que els VMP que s'utilitzen com un servei de caire turístic, fan un ús especial i intensiu del domini públic. És evident que les empreses que es dediquen al lloguer i explotació de VMP presten un servei que es recolza en l'ús intensiu del domini públic, diferent al que seria l'ús personal o d'oci d'un sol vehicle. Abans hem tret a col·lació l'ús dels caixers automàtics per posar de manifest que encara que es podria pensar que l'ús d'aquests pràcticament no limita l'ús comú general dels demés usuaris, és obvi que s'utilitza la via pública d'una forma diferent, més intensa i massiva que la que representa l'ús comú general per la que constitueix un aprofitament especial que legitima l'establiment de la taxa.”

El TS s'ha manifestat reiteradament sobre aquesta qüestió a propòsit de les instal·lacions per al transport i la distribució d'energia. A aquests efectes es pot esmentar la sentència 1659/2020, de 3 de desembre, RJ/2020/5407, FJ Quart, número 2, on s'assenyala 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 es pot oblidar que aquesta declaració la realitza l'Alt Tribunal després d'assenyalar que la utilitat econòmica obtinguda pel subjecte que segueixi a un ús més intensiu del domini públic no es pot quantificar com si es tractés d'un ús privatiu del demani obviant que “*ni ocupan físicamente ni utilizan privativamente el suelo que sobrevuelan, siendo por otro lado muy limitada la inmisión o incidencia (apro-*

vechamiento) sobre éste..” (Sentència 1659/2020 de 3 de desembre, citada, FJ Tercer, e). Aquesta és la situació descrita a la hipòtesi tipificada a l'article 2, en què si bé es requereix l'ús de la via pública, no suposa una ocupació concreta i delimitada que restringeixi la possibilitat d'ús comú o general, sinó un ús continuat de tota la via pública, tal com s'assenyala a l'Informe jurídic que consta a l'expedient on es llegeix que *“de l'exposició de motius i de l'articulat de l'avantprojecte és desprèn l'objectiu de sotmetre a tributació determinats usos del domini públic d'especial intensitat, d'acord amb una quota calculada en atenció al volum de negoci generat per les activitats que s'hi desenvolupen, les quals d'altra banda no es poden dur a terme si no és mitjançant aquesta utilització”*. Per tot això s'ha d'afirmar que l'ús continuat i intensiu de la via pública produït per l'exercici de l'activitat definida a l'article 2 provoca un aprofitament especial gravat ja que no suposa utilització privativa de la via pública. No sembla doncs que hi hagi obstacle jurídic algú per considerar que l'activitat de distribució de mercaderies adquirides on line realitzades mitjançant vehicle suposi un ús especial i continuat de la via pública diferent del que es produeix per l'ús comú, que constitueix l'aprofitament especial gravat per la Taxa.

C) En tercer lloc, s'estableix que l'activitat s'ha de realitzar *“mitjançant qualsevol classe de vehicle”*, és a dir, només es grava l'aprofitament especial si l'activitat s'exerceix mitjançant vehicle. Precisament és la utilització de vehicle, amb el qual es realitza la distribució i entrega dels béns adquirits online, la que produeix l'ús continuat, especial i intensiu del domini públic local doncs *“és obvi que s'utilitza la via pública d'una forma diferent, més intensa i massiva que la que representa l'ús comú general, pel que constitueix un aprofitament especial que legitima l'establiment de la taxa”* (Informe del Consell Tributari 29/17, d'4 de abril, citat). L'aprofitament especial té rellevància precisament per la utilització del vehicle la circulació del qual per la via pública produeix l'ús continuat i intensiu d'aquesta última que no limita l'ús comú de la mateixa però que es recolza en l'ús intensiu del domini públic *“para algo bien distinto del uso normal colectivo de la vía pública o del mero deambular”* (Sentència del TSJ Madrid de 18 de desembre de 2008 (JT 2009/431). Doncs com assenyala la Memòria justificativa incorporada a l'expedient *“Mitjançant el comerç electrònic d'aquestes empreses, els objectes no es porten als comerços de la ciutat per a la venda, sinó que es possibilita la venda a distància, si bé segueix resultant imprescindible el suport físic per lliurar el producte que ja no és la botiga tradicional, sinó un vehicle que ocupa el domini públic per poder fer el lliurament del producte a domicili”*. D'aquí que la pròpia norma estableixi, a més del concepte de vehicle, la no subjecció del possible aprofitament quan la distribució no es vinculi al seu ús –article 3c-, és a dir, amb caràcter general, quan la distribució i entrega es faci a peu.

Precisament la importància fonamental que té aquest element de l'activitat, és a dir, la necessitat de vehicle, és el que justifica la lletra a) del número 2 de l'article 2 que disposa que:

2. Als efectes d'aquesta ordenança s'entén per:

a) Vehicles: els aparells amb motor o sense que es desplacen sobre el domini públic i que permeten transportar mercaderies.

Aquesta delimitació del concepte de vehicle pot plantejar problemes ja que és dubtós que l'Ajuntament el pugui definir. Doncs bé, el RDL 6/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei sobre Trànsit, Circulació de Vehicles de motor i Seguretat Viària disposa a l'Annex I, punts 6, 7 i 8 els aparells que tenen la consideració de vehicles. Així, el punt sis estableix que ho és *“El aparato apto para circular por las vías o terrenos a que se refiere el artículo 2”*. Aquest darrer precepte es refereix a les vies i terrenys aptes per a la circulació, tant urbans com interurbans, a les vies i terrenys que sense tenir aquesta aptitud són d'ús comú i, en defecte d'altres normes, que siguin utilitzades per una comunitat indeterminada d'usuaris. De manera que qualsevol aparell apte per circular per les vies assenyalades té la condició de vehicle incloent-hi els que no tinguin motor que reuneixin el requisit fonamental de ser apte per a la circulació. S'ha d'observar que s'hi inclouen tots els aparells esmentats al marge de la seva finalitat, sigui transport, sigui lleure, etc. A més el mateix Annex I a què s'ha fet referència disposa al número 7 que s'entén per cicle 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.”* Afegint el número 8 que considera bicicleta el *“Ciclo de dos ruedas”*. No hi ha, doncs, retret de legalitat a aquesta norma en la mesura que no s'oposa al conjunt de normes legals que regulen el concepte de vehicle.

Per tot això, el Consell Tributari considera que seria convenient incloure en la definició de l'activitat que està a la base de la realització del fet imposable que l'ús del vehicle suposa una circulació per la via pública que produeix la utilització intensiva, continuada, massiva i diferent dels béns de domini públic. En aquest sentit, l'article 2.1 del projecte es podria redactar de manera que el fet imposable estigui constituït per l'aprofitament especial del domini públic per part de les empreses que actuen al mercat com operadors postals, que realitzen la càrrega i descàrrega a la via pública, mitjançant l'ús de qualsevol classe de vehicle, amb la finalitat de distribuir directament els bens adquirits a través de comerç electrònic a destins finals indicats pels consumidors.

D) En quart lloc, s'estableix que l'activitat s'ha de realitzar *“amb la finalitat de distribuir directament els bens adquirits a través de comerç electrònic”*. Ben mirat, amb aquests termes la norma està delimitant l'objecte mateix de l'activitat ja que la resta de requisits assenyalats estan dirigits a una específica *“finalitat”*, que és la distribució i el lliurament de béns, si bé sempre que es realitzi d'una forma determinada, mitjançant vehicle, i respecte de béns adquirits online. En definitiva, és la distribució i lliurament de béns adquirits online mitjançant l'ús d'un vehicle, la que constitueix l'eix central al voltant del qual giren la resta de requisits establerts al precepte. No es pot oblidar que el terme *“distribuir”* significa, segons el Diccionari de la llengua catalana de l'Institut d'Estudis Catalans, *“Fer que (una cosa) arribi a diferents destinataris, a diferents indrets”*, i també significa *“posar un producte comercial a disposició de venedors i consumidors”*, és a dir, la distribució de coses per al seu lliurament. És aquesta activitat l'exercici de la qual porta aparellat l'aprofitament especial del domini públic constituït del fet imposable de la taxa, situació a la qual fa referència l'article 6 de l'ordenança projectada a l'anàlisi de la qual es fa remissió.

E) En cinquè lloc, s'estableix un element que qualifica l'activitat en si mateixa considerada (la forma d'adquisició dels béns objecte de distribució). En efecte, es tracta de béns adquirits online el lliurament dels quals requereix l'ús continuat del domini públic local mitjançant la circulació per la via pública de vehicles de qualsevol classe ja que com s'assenyala a l' exposició de motius de l'ordenança *“Competeixin al mercat tant les persones que obren un establiment comercial a la ciutat, els mercaders sedentaris o no sedentaris que ofereixen una mercaderia a la via pública i els “mercaders electrònics” que utilitzen aquesta com suport del seu negoci,... L'ocupació del domini es posa aquí de manifest per la necessitat d'utilitzar un vehicle per poder completar la venda”*.

En conseqüència, de l'anàlisi del conjunt dels requisits exigits respecte de l'activitat a què fa referència l'article 2, no és dubtós afirmar que el seu exercici suposa un aprofitament especial del domini públic local i, en el seu cas, la realització del fet imposable. Manifestació que es ratifica a l'exposició de motius citada del projecte d'ordenança, a la qual ja s'ha fet referència, en què es declara que *“La implantació del comerç electrònic durant els darrers anys per part de les grans empreses prestadores de serveis postals ha tingut un fort impacte a l'activitat de la ciutat de Barcelona i, per satisfer-lo, ha comportat un increment del trànsit rodat i de l'ús de vehicles de qualsevol classe, amb un alt percentatge d'ocupació del domini públic local”*, el que suposa l'existència d'aprofitament especial en els termes regulats a l'ordenament jurídic. Aquesta afirmació es correspon amb la regulació de l'article 85.2 de la Llei 33/2003, de 3 de novembre, del Patrimoni de les administracions públiques que estableix que:

“Artículo 85. Tipos de uso de los bienes de dominio público

2. 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.”

Aquesta norma, que és fonamental als efectes de la realització del fet imposable de la taxa prevista a l'article 20 del TRLRHL, especifica algunes de les situacions en què pot haver-hi aprofitament especial del domini públic. Així, partint de l'ús d'aquest últim, i sempre que no suposi cap restricció de l'ús general o comú, hi ha aprofitament especial quan concorrin circumstàncies com *“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...”*, tots ells elements que tal com s'ha assenyalat es produeixen al pressupost previst a l'article 2 analitzat. En aquest sentit, la Sentència del Tribunal Suprem de 27 d'octubre de 2022 núm. 3922/2022 (ECLI:ES: TS:2022:3922) en el seu FJ SISÈ assenyala: *“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 cas objecte del nostre informe també s’ha d’afirmar que es produeixen ambdues circumstàncies, d’una banda, un profit econòmic o rendibilitat singular vinculada a l’exercici de l’activitat econòmica per part de l’obligat tributari (no necessitar un local obert al públic amb les consegüents despeses i tributació) i, de l’altra, com ja s’ha assenyalat, es constata un ús intensiu de la via pública. Tot això es correspon a més amb allò que estableix l’art.23.1.a) del TRLHL que exigeix un benefici particular a favor del subjecte passiu.

Per tot això s’ha de concloure que concorre en el supòsit previst a l’article 2.1 de l’ordenança projectada un aprofitament especial del domini públic local en els termes establerts a l’article 20.1 i 3 del TRLRHL.

Article 3. Supòsits de no subjecció

Estableix el precepte esmentat:

Són supòsits de no subjecció els aprofitaments especials del domini públic en els quals concorri, quan es distribueixen béns, alguna de les circumstàncies següents:

- a) Distribuciones efectuadas en el marco del servicio de transporte de mercaderías que no intervenguen en el mercado con operadores postales.*
- b) Distribuciones realizadas en los comercios de la ciudad con la finalidad de ser comercializadas en fase minorista (B2B).*
- c) Distribuciones realizadas sin utilizar cap vehicle.*
- d) Distribuciones efectuadas en un punto de recogida.*

Segons criteri d’aquest Consell cap obstacle jurídic, cal oposar a aquest precepte ja que cap dels supòsits previstos es pot subsumir en l’element objectiu del fet imposable regulat a l’article 2 de la proposta presentada per a l’evacuació de l’informe preceptiu.

En efecte, els dubtes que poguessin plantejar-se respecte de la lletra a) es dissipen atenent al propi concepte d’activitat de l’article 2 ja que l’activitat de transport no associada a qualsevol de les activitats pròpies de la distribució postal, és a dir, la recollida, classificació i distribució, incloent-hi el lliurament al destinatari, no s’inclou als serveis que constitueixen aquesta última. En conseqüència, l’activitat de transport, en si mateixa considerada, és aliena a la de prestació de serveis postals que és a la base d’aquesta taxa. Així es disposa expressament a la Directiva 2008/6/CE del Parlament i el Consell per la qual es modifica la Directiva 97/67/CE en relació amb la plena realització del mercat interior de serveis postals en la declaració núm. 17 del qual s’assenyala que “El mero transporte no debe considerarse servicio postal”, (DOUE, núm. 52, de 27 de febrer de 2008).

Tampoc la regulació de les lletres c) i d) d’aquest article presenten cap obstacle jurídic.

Article 4. Supòsits d'exempció

El text d'aquest article disposa:

Resta exempt de la taxa l'aprofitament especial del domini públic mitjançant càrrega i descàrrega realitzada per operadors postals amb ingressos bruts procedents de la facturació anual inferiors a 1.000.000 d'euros, obtinguts per entregues a destins finals indicats pels consumidors, a la ciutat de Barcelona. Per tal de poder gaudir d'aquesta exempció, caldrà presentar la documentació acreditativa prevista a l'article 9.4.

Doncs bé, es regula en aquest precepte l'exempció de tots els obligats tributaris, operadors postals, els ingressos bruts dels quals siguin inferiors a un milió d'euros, de forma anàloga a l'exempció que es regula a l'impost sobre activitats econòmiques. Respecte d'això, s'ha d'assenyalar que, segons s'observa, la norma utilitza directament el terme “operadors postals” sense cap menció al terme “empreses” utilitzat a l'article 2.1. Es ratifica així que allò que és fonamental respecte de l'obligat tributari és la condició d'operador postal i no la d'empresa. En conseqüència, estan exempts del tribut tots els operadors postals la facturació bruta anual dels quals no superi el límit quantitatiu regulat.

Per la seva banda, l'últim incís del precepte estableix que l'exempció està condicionada al compliment del deure de declarar establert a l'article 9.4 de l'ordenança. Doncs bé, cal assenyalar que la importància d'aquest requisit mereixeria que la seva regulació estigués en un paràgraf separat. Tot això sense perjudici de l'anàlisi de l'article 9.4 al qual seguidament es fa remissió.

D'altra banda, i amb caràcter general, s'ha d'assenyalar que l'exempció regulada en aquest precepte troba suport a la pròpia configuració del deure de contribuir que, com és sabut, gira al voltant de la capacitat econòmica que ha de presidir la concreció de la quantia a satisfer. De manera que aquesta última requereix tenir en compte totes les circumstàncies que en el seu cas puguin ser rellevants. Així s'expressa el TRLRHL, article 24.4, vinculant-la a criteris genèrics de capacitat econòmica. En aquest sentit, d'acord amb la naturalesa d'aquest tribut, taxa, la quantia de la qual es relaciona amb una utilitat concreta, tenen cabuda aquest tipus de criteris sempre que manifestin una certa irrellevància entre la situació real de l'obligat a satisfer el tribut i la quantia d'aquest tribut últim, de tal manera que realment la utilitat “*obtenida fuera tan escasa que la aplicación de los artículos (...) pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE*” (Sentència del Tribunal Suprem, de data 09 de juliol de 2018 núm. 1.163/2018, FJ CINQUÈ). En aquest mateix sentit s'expressa l'Informe jurídic al que s'ha fet referència en què es llegeix “*L'exempció per a operadors amb ingressos bruts inferiors a un milió d'euros a la ciutat de Barcelona respondria per tant a l'ús menys intensiu desenvolupat per aquest últim, però també s'ajustaria a un criteri genèric de capacitat econòmica dels subjectes obligats a satisfer la taxa, tal i com preveu l'article 24.4 TRLHL per la determinació de la quota...*”.

Aquest precepte assenyala:

1. *La base imposable de la taxa està constituïda pels ingressos bruts facturats a la ciutat de Barcelona que provenen de les entregues realitzades a destins finals indicats pels consumidors a la ciutat de Barcelona, a l'exercici anterior al gravat, per part dels subjectes passius de la taxa.*

2. *La base liquidable de la taxa està constituïda pels ingressos bruts facturats, una vegada exclosos els obtinguts de facturacions als establiments comercials o modalitat B2B (bussiness to bussiness) i punts de recollida.*

L'apartat primer d'aquest article 5 regula l'element fonamental de quantificació en els tributs variables, la base imposable, que expressa la intensitat de realització del fet imposable. D'acord amb l'informe tècnic econòmic que s'acompanya, per a quantificar la utilitat de l'aprofitament especial gravat que constitueix el fet imposable d'aquesta taxa, l'avantprojecte d'OF acudeix al paràmetre dels ingressos bruts facturats pels subjectes passius. Així mateix, en congruència amb la relació existent entre base imposable i fet imposable, l'avantprojecte refereix tals ingressos als lliuraments que integren el fet imposable.

Per això, sense perjudici d'allò que posteriorment es dirà quant a l'element temporal, l'article 5.1 limita tals ingressos als que provenen de les *entregues realitzades a destins finals indicats pels consumidors a la ciutat de Barcelona, a l'exercici anterior al gravat, per part dels subjectes passius de la taxa*. I d'aquí també, l'exclusió que l'article 5.2 realitza dels ingressos obtinguts de *facturacions als establiments comercials o modalitat B2B (bussiness to bussiness) i punts de recollida* per a determinar la base liquidable. Aquests últims fan referència als supòsits de no subjecció que contemplen, respectivament, les lletres c) i d) de l'article 3 d'aquest mateix avantprojecte.

En realitat, es possible entendre que l'expressió *ingressos bruts facturats a la ciutat de Barcelona que provenen de les entregues realitzades a destins finals indicats pels consumidors a la ciutat de Barcelona* que defineix la base imposable en l'apartat 1 (5.1), ja exclou les *facturacions a establiments comercials o modalitat B2B (bussiness to bussiness) i punts de recollida*, a quina exclusió es refereix l'apartat 2 (5.2), en la mesura en què ni els establiments comercials ni els punts de recollida són destinacions finals indicats pels consumidors.

Els lliuraments, o millor, la distribució directa, que és l'expressió que utilitza la delimitació positiva del fet imposable de la taxa en l'article 2. 1 de l'avantprojecte, a *destinacions finals indicades pels consumidors*, i que coincideix amb la de distribució individual que utilitza l'article 6 de l'avantprojecte, exclou per si mateixa els lliuraments destinats al comerç minorista. I també a judici nostre, els lliuraments en punts de recollida, ja que la possible selecció d'un punt de recollida efectuada pel consumidor que pot donar-se en aquests casos, difícilment es pot assimilar a la indicació per part del mateix d'una destinació final, això és, a la indicació per part del consumidor d'una destinació que no impliqui un ulterior lliurament al propi consumidor. A més ambdós lliuraments han estat expressament exclosos dels lliuraments que integren el fet imposable per la delimitació negativa del mateix que suposa l'enumeració dels supòsits de no subjecció. Per consegüent, també han de ser considerats lliuraments aliens al fet imposable i, en conseqüència, a la delimitació de la base imposable de la taxa.

Per consegüent, el Consell considera adequada l'exclusió que l'apartat 2 de l'article 5 realitza dels esmentats lliuraments per a la delimitació final de la base de la taxa.

Tal com s'exposa més endavant, amb ocasió de les observacions a l'article 7 de l'avantprojecte, relatiu a la quota tributària, la quantificació que avala l'informe tècnic econòmic que acompanya aquesta proposta normativa, en compliment de les exigències legals que obliguen a partir del valor de mercat del bé de domini públic quin aprofitament especial es grava (arts. 7 i 9.2 de la LTPP i arts. 24 i 25 del TRLRHL), determina aquest valor de mercat i estableix com a criteri de repartiment de la utilitat obtinguda per cada contribuent, el paràmetre dels ingressos bruts procedents de la facturació anual de cada contribuent que provinguin dels lliuraments realitzats al municipi de Barcelona. Criteri raonable i objectiu, que es justifica tècnicament i incorpora el principi constitucional de capacitat econòmica de l'article 31.1 CE al càlcul de la quota individual de cada operador postal, i que permet ser complementat amb l'exclusió de la facturació pels lliuraments no subjectes que refereix l'article 5.2.

Sense perjudici de l'anterior, el Consell considera que en la frase *“ingressos bruts facturats a la ciutat de Barcelona que procedeixin de les entregues realitzades a destins finals indicats pels consumidors a la ciutat de Barcelona”*, de l'article 5.1, es realitza un doble esment a la ciutat de Barcelona que podria donar lloc a alguns problemes. Concretament, si els ingressos bruts facturats que resulten rellevants per a l'exigència de la taxa són els que provenen de lliuraments realitzats a destinacions finals indicats pels consumidors a la ciutat de Barcelona, el lloc des d'on es factureu aquests ingressos, el lloc de facturació, hauria de ser irrellevant, i hauria de ser eliminat de la redacció del precepte en la mesura que suposa l'addició d'un requisit, quina justificació no consta.

Més dubtes planteja l'element temporal considerat. Aquest element consisteix a l'exercici anterior al gravat, que és aliè a la realització del fet imposable de la taxa, quan en propietat s'hauria de referir al mateix període impositiu de la taxa objecte de regulació, tal com resulta definit a l'article 8 de l'avantprojecte.

Segons la redacció actual el temps de referència que serveix per determinar l'import a que ascendeixen els ingressos bruts que, no s'oblidi, constitueixen el paràmetre de quantificació que determina la quota tributària, és l'obtingut a *“l'exercici anterior al gravat”*, que no és el del període impositiu regulat a l'article 8 de l'avantprojecte d'ordenança. És a dir, la base de la quantificació no respon, segons aquesta norma, als ingressos obtinguts en el temps en què es realitza el fet imposable.

Sense perjudici de la necessària substitució del terme *“exercici”* pel de *“període impositiu”*, cal assenyalar que la situació descrita podria afectar el principi de capacitat econòmica. A més, no troba cap justificació perquè el citat article 8 estableix que la meritació es produeix, amb caràcter general, el 31 de desembre de cada any, la qual cosa significa que el seu pagament ha de ser posterior a aquesta data tal com es reflecteix en la regulació de l'article 9, *“Liquidació i pagament”*, quin número 2 disposa que s'ha de presentar una *“autoliquidació en el període comprés entre l'1 i el 30 de juliol de l'exercici posterior al gravat...”*, és a dir, amb posterioritat a la citada meritació, moment en què ja es coneix l'import dels ingressos bruts corresponents al període impositiu, o sigui, quan ja es té coneixement de la intensitat de realització del fet imposable segons el paràmetre regulat.

Per tot això, considera el Consell Tributari que l'incís *“a l'exercici anterior al gravat”* de l'article 5.1 de la proposta, no resulta justificat i podria ser contrari al principi de capacitat econòmica, per la qual cosa hauria de ser substituït per la menció al període impositiu corresponent.

La norma estableix:

- 1. Són obligats tributaris els operadors de serveis postals que realitzin distribució individual de béns adquirits per comerç electrònic dins del municipi de Barcelona.*
- 2. Als efectes del que es disposa a l'apartat 1, es considera distribució individual el lliurament de la mercaderia en destins finals indicats pels consumidors, i sempre que no es tracti d'un dels punts previstos a l'apartat c) de l'article 2.2.*
- 3. Als efectes del que es disposa a l'apartat 1, es consideren operadors de serveis postals, els operadors registrats o bé aquells que, tot i no estar registrats, reuneixin els requisits per a estar-ho d'acord amb la legislació estatal, que desenvolupen activitats de comerç electrònic mitjançant la recollida, l'admissió, la classificació, el transport, la distribució i el lliurament de béns a destins finals de la ciutat de Barcelona.*
- 4. La subjecció a la taxa per part dels subjectes passius es produeix amb independència que realitzin el transport directament o el subcontractin a altres empreses o personal en règim de treball autònom.*
- 5. En cas que concorri una vinculació d'empreses, en els termes de l'article 42 del Codi de Comerç, té la consideració d'obligada al pagament l'empresa del grup que tingui més facturació anual i, per calcular la quota o declarar l'exempció, cal tenir en compte la suma total facturada per totes les empreses del grup.*
- 6. En cas que intervinguin a la cadena de distribució dos o més operadors de serveis postals el contribuent és l'operador que realitza la darrera entrega.*

Respecte d'aquest precepte, amb caràcter previ, cal assenyalar que convindria ubicar-ne la regulació a l'article immediatament posterior als que estableixen el fet imposable i la no subjecció en recaure sobre el règim dels obligats tributaris que, a més de les exempcions, constitueixen els elements que identifiquen un tribut. Des d'un punt de vista sistemàtic, sembla convenient regular-los conjuntament.

Amb caràcter general, considera el Consell Tributari que la regulació dels obligats tributaris s'hauria de fer d'acord amb allò previst a la LGT. Així, caldria disposar que els obligats tributaris, a títol de contribuents, són els realitzadors del fet imposable, és a dir, els operadors postals que fan el fet imposable.

A) Al número 1 s'estableix que els obligats són els operadors postals que realitzin la distribució individual de béns adquirits on line. Doncs bé, seria convenient referir-se a la utilització de vehicle en ser aquesta última un element essencial de l'activitat definida a l'article 2.

A més, i en concret, el precepte es refereix particularment als “operadors de serveis postals”, és a dir, són obligats a títol de contribuents els operadors de serveis postals. S'introdueix així un terme, “serveis postals” a què no es fa referència a l'article 2 que, com s'ha assenyalat, suposa la plasmació de l'enllaç que relaciona els elements objectiu i subjectiu del fet imposable. Aquesta situació posa de manifest no només la conveniència que es tracti unitàriament una qüestió que és a la base de la pròpia taxa sinó també la importància de regular de forma sistemàtica els elements que identifiquen el tribut.

D'altra banda, si bé s'observa, la delimitació realitzada per la norma en definir l'activitat que han de realitzar els obligats –operadors postals– per tenir aquesta consideració es concreta en “la distribució individual de béns adquirits per comerç electrònic” i no de la “càrrega i descàrrega” de béns per a la seva distribució. Es corrobora així el concepte de l'activitat establert a l'article 2 en els termes assenyalats.

B) Al número 2 s'estableix que la “distribució” dels béns és sinònim del seu “lliurament”, element fonamental de l'activitat que no està inclòs expressament a l'article 2.

C) El número 3 d'aquest precepte té per objecte aclarir els requisits que han de reunir els operadors postals per ser considerats obligats tributaris. Així cal assenyalar que ho són tots els que reuneixin els establerts a l'ordenament jurídic per ostentar aquesta qualificació al marge que estiguin o no registrats. En aquest sentit, la proposta es limita a establir que el registre no forma part de l'element subjectiu del fet imposable, però sempre que, és clar, siguin qualificats d'operadors postals d'acord amb l'ordenament jurídic. És a dir, si l'element subjectiu es regula atenent la seva condició d'operador postal, aquest últim ha de reunir tots els requisits establerts a l'ordenament esmentat. Una qüestió diferent és que no s'hagi practicat la inscripció registral a què es refereix l'article i el nombre esmentat, tret, és clar, que aquest últim requisit sigui un element constitutiu per ser operador postal. Són doncs obligats, exclusivament, els subjectes que tinguin la condició de tal d'acord amb el que preveuen els articles 35 i següents de la LGT. En particular, hi són contribuents tots els operadors postals, “operadors de serveis postals”, que facin el fet imposable definit a l'article 2 de la proposta d'ordenança.

En definitiva, allò que es regula conjuntament en els articles 2 i 6 de la proposta normativa és, primer, que el fet imposable està constituït per l'aprofitament especial del domini públic; segon, aquest últim es manifesta com a conseqüència de l'exercici de l'activitat de distribució i entrega de béns adquirits en línia realitzada mitjançant vehicle, i, tercer, aquesta última l'han de dur a terme operadors postals, “operadors de serveis postals”. En aquest sentit l'article 3.1 de la Llei 43/2010, de 30 de desembre, esmentada, estableix que:

“<<Servicios postales>>: cualesquiera servicios consistentes en la recogida, la admisión, la clasificación, el transporte, la distribución y la entrega de envíos postales.”

Aquesta definició legal es reproduïx en aquest article 6.3 de manera que una anàlisi conjunta dels articles 2 i 6, en què s'estableix i regula l'obligat tributari per referència al concepte “serveis postals”, permet afirmar que són obligats tributaris a títol de contribuents tots els operadors postals que distribueixin i lliurin, mitjançant la utilització de vehicle, els béns adquirits mitjançant comerç electrònic. Aquesta darrera afirmació posa de manifest que els termes “que desenvolupin activitats de comerç electrònic” no es corresponen exactament amb la definició d'obligat tributari, és a dir, no tenen relació ni amb l'article 2 ni amb allò previst en aquesta mateixa norma. Per tot això considera el Consell Tributari que la seva utilització no és del tot precisa, per la qual cosa, o s'hauria de suprimir o, si escau,

aclarir-se el sentit amb què s'utilitzen. En aquest darrer supòsit potser seria més adequat considerar que s'estan referint a “la seva intervenció” en les activitats de comerç electrònic i no al “desenvolupament”.

D) El número 4 ratifica que el lliurament dels béns objecte de distribució forma part essencial del concepte d'activitat i, sobretot, que aquesta darrera es realitza mitjançant transport amb vehicle, sense perjudici que l'activitat de transport en si mateix considerat no estigui subjecte com s'ha dit anteriorment. Motiu pel qual es disposa que el transport es pugui subcontractar sense que aquesta situació incideixi en la condició d'obligat tributari de l'operador postal. És a dir, la subcontractació no converteix el subjecte que el presta en operador postal. Aquesta norma és plenament concordant amb el supòsit de no subjecció previst a l'article 3a) del projecte.

E) Al número 5 es contenen diverses normes que regulen diversos supòsits. D'una banda, es regula l'exempció prevista a l'article 4 de la proposta, en el sentit que per concretar el límit quantitatiu d'un 1.000.000€, a què fa referència l'article 4 esmentat, cal tenir en compte “la suma total facturada per totes les empreses del grup”, de manera anàloga al que estableix l'IAE.

D'altra banda, s'estableix que quan concorri la vinculació d'empreses l'obligat al pagament és el component del grup de major facturació anual. La regulació és realment confusa i de difícil ancoratge jurídic, ja que no aclareix la condició subjectiva tributària de l'empresa del grup considerada obligada al pagament, que haurà de respectar el que estableixen els articles 35 i següents de la LGT.

Per tant, el precepte mereix una reconsideració a risc d'afectar seriosament la seguretat jurídica.

F) Finalment, al número 6 s'especifica que el contribuent és sempre el subjecte que s'aprofita especialment del domini públic, aclarint que, en cas d'intervenció de diversos operadors postals, ho és el que realitza el lliurament final.

Article 7. Quota tributària

El text d'aquest article disposa:

La quota a satisfer és d'un 1% dels ingressos bruts facturats per cada obligat tributari a la ciutat de Barcelona mitjançant la distribució individual. Si l'import total satisfet per tots els obligats tributaris supera el límit legal d'acord amb l'article 24 del TRLHL, fixat en 2.590.725 €/any, s'ha de procedir a la devolució de l'excés, de manera proporcional a la quota que hagi satisfet cada obligat tributari respecte al total.

L'article 24.1.a) del TRLRHL al que es refereix l'art. 7 del projecte d'ordenança, disposa 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. ...”.

Amb caràcter previ es pot assenyalar que la llei estableix que l'aprofitament especial s'ha de fixar tenint en compte el valor que tindria al mercat la utilitat derivada de la utilització “*si els béns afectats no fossin de domini públic*”, és a dir, la derivada exclusivament dels propis béns de domini públic quin aprofitament especial resulta gravat.

Es tracta, així, de quantificar la utilitat derivada de l'aprofitament especial del domini públic local. L'article 24 del TRLRHL disposa que s'ha de dur a terme la quantificació de la utilitat esmentada “*prenent com a referència el valor que tindria al mercat la utilitat derivada de la dita utilització o aprofitament*”, és a dir, la quantificació no es pot apartar del valor de mercat de l'aprofitament dels béns de domini públic però no fixa cap mecanisme per concretar la utilitat corresponent. El que és fonamental d'aquest règim general de quantificació de la quota es tradueix en que el valor de mercat és la base de la qual s'ha de partir per concretar l'import de la prestació tributària, que manifesta la utilitat derivada de l'aprofitament especial, a satisfer per cadascun dels obligats tributaris però no es tracta necessàriament que aquesta quantia, valor de mercat, constitueixi la quota corresponent. No hi ha, doncs, cap límit legal respecte de la reiterada quantia ni dels mecanismes ni de la metodologia mitjançant els quals es quantifiqui la quota concreta. Sense oblidar, és clar, l'observança necessària del valor de mercat com a referència legal expressa per a la quantificació reiterada. Precisament aquest règim és el que justifica la regulació de l'article 25 del TRLRHL que disposa 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 servicios públicos, 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 mercat està a la base de la quantificació però sense que s'imposi cap mecanisme ni metodologia específica per a la seva determinació, rementent la norma legal a l'informe previst en aquest precepte per “*posar de manifest*” la quantia de la utilitat derivada de l'aprofitament que justifiqui la quota tributària.

Doncs bé, d'acord amb tot l'anterior, s'ha de concloure que és contrari a l'article 24.1a) del TRLRHL l'article 7 de la norma projectada respecte dels termes “*límit legal d'acord amb l'article 24 del TRLHL*” doncs com s'ha assenyalat, aquest dar-

rer article ni regula un límit a la quantia total de la taxa, ni tampoc individual respecte dels obligats tributaris.

Tot això sense perjudici de la possibilitat que l'Ordenança estableixi límits a la quantia a satisfer pels obligats tributaris però que, en cap cas, podrien emparar-se a l'article 24.1a) transcrit.

Com s'ha assenyalat, és a l'informe esmentat on s'ha de fixar el valor de mercat de la utilitat que, no s'oblidi, disposa que els acords d'establiment d'aquestes taxes s'han d'adoptar a la vista dels informes tècnic econòmics en els que *“es posi de manifest el valor de mercat”*. Doncs bé, a l'Informe tècnic econòmic incorporat a l'expedient es reflecteixen els criteris, paràmetres i metodologia mitjançant els quals, en primer lloc, es procedeix a la determinació del valor de mercat i, en segon lloc, es procedeix a la quantificació de la utilitat que l'aprofitament especial del domini públic produeix per a cada obligat tributari. Respecte de la primera de les fases es pot dir que el paràmetre utilitzat per concretar el valor de mercat de la utilitat derivada de l'aprofitament especial del domini públic és el preu de l'estacionament regulat a les anomenades àrees DUM, càrrega i descàrrega, en els termes previstos a l'Ordenança núm. 3.12 reguladora de la Taxa per l'estacionament regulat de vehicles a la via pública. Es tracta d'estacionaments per a la valoració dels quals es té en compte la situació de la via utilitzada, la categoria del carrer i el temps d'ocupació. Respecte de la segona, partint d'aquest criteri i mitjançant la metodologia reflectida a l'Informe, concretat el valor de mercat, s'especifica la utilitat derivada per a cadascun dels obligats tributaris, és a dir, l'import de la quota a satisfer per cadascun dels realitzadors del fet imposable. Doncs bé en aquesta segona fase es reflecteix el paràmetre utilitzat per dur a terme la quantificació esmentada, a saber: els ingressos obtinguts pels obligats tributaris al municipi de Barcelona.

En efecte, com ja s'ha assenyalat, la base imposable està constituïda, d'una banda, pels ingressos bruts obtinguts pel contribuent. En definitiva, la norma considera que el paràmetre adequat per concretar la utilitat individual derivada de l'aprofitament especial és l'ingrés obtingut en el període impositiu, sempre d'acord amb allò que s'ha assenyalat anteriorment. No sembla oposar-se a les normes legals que regulen la quantificació d'aquesta taxa l'elecció del paràmetre que expressa monetàriament aquest aprofitament, ingressos bruts, ja que, tal com es deriva de l'Informe esmentat, no és aliè a la utilitat derivada de l'ús d'uns béns encara que tenint en compte que el seu mesurament, és a dir, l'import a satisfer per la taxa, ha de reflectir la utilitat individual de cada subjecte. D'aquí que el propi article 7 fixi el percentatge que, aplicat individualment a la base de cada subjecte, expressa la utilitat obtinguda particularment ja que no es podria exigir a cada obligat la mateixa quantia sinó només la que quantifiqui la utilitat particular que li reporta l'ús del domini públic.

La metodologia utilitzada, doncs, per concretar aquesta última, que és la prestació a satisfer per la realització del fet imposable, apareix a l'Informe de referència en què s'ha procedit, en primer lloc, a quantificar el valor global de mercat de la utilitat derivada per l'ús del domini públic, d'acord amb el paràmetre assenyalat i, en segon lloc, a fixar la utilitat corresponent a cada obligat tributari. És en aquesta segona fase quan es parteix de les bases imposables que regula l'article 5 de l'ordenança projectada.

Definit així el valor de mercat, és a dir, quantificada la utilitat global corresponent s'ha procedit a la quantificació concreta per a cada obligat, ja que aquesta requereix tenir com a referència *“el valor que tindria al mercat la utilitat derivada d'aquesta utilització o aprofitament, si els béns afectats no fossin de domini públic”* (article 24.1a) del TRLRHL). Doncs bé, l'Informe utilitza la quantia de la facturació dels operadors postals al municipi de Barcelona com a mecanisme per determinar el tipus a aplicar a cada subjecte a la base liquidable corresponent. Per fixar aquest últim es parteix de la proporció existent entre la facturació global generada a Barcelona i el valor econòmic global de la utilitat derivada, establint-se la mateixa en l'1%, percentatge que representa la utilitat obtinguda. És a dir, concreta l'import a satisfer per la realització del fet imposable.

En definitiva, es tracta de regular l'import de la taxa d'acord amb les previsions legals aplicables: valor de la utilitat derivada per l'aprofitament especial del domini públic a través del qual es concreta per a cada obligat tributari, partint de la base imposable i tipus de gravamen, l'aprofitament especial gravat. És precisament aquesta modalitat de quantificació la que, en aquest cas concret, exigeix que l'Informe tècnic econòmic establert de manera preceptiva a l'article 25 del TRLRHL expliqui i desenvolupi suficientment les operacions necessàries per concretar la quantificació. Pel que fa a això, el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, sense desconèixer 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)”* s'ha pronunciado sobre l'abast que ha de tenir l'informe de referència declarant que les dades i els elements utilitzats per determinar el valor de mercat han d'estar prou concretats per complir *“con la exigencia de determinación de la tasa y constituya justificación de su cuantificación”* de manera que quan *“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 señalizadas 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...”* (Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, núm. 3799/2021 de 22 de setembre, JUR/2021/37879, FJ Tercer, Segona, segona.). És a dir, s'ha de motivar, acreditar i fonamentar tècnicament, de forma raonable i suficient, el valor de mercat i la quantificació de la taxa corresponent doncs és aquesta una exigència del deure de contribuir. Sense oblidar que tal i com ha declarat el Tribunal Suprem a la Sentència núm. 1276/2022, d' 11 de octubre, FJ Quart, *“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”*.

D'acord amb tot l'anterior no sembla que l'article 7 de la norma projectada, en concordança amb la regulació prevista a l'article 5, sigui contrària als articles legals que regulen la quantificació de les taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic en la mesura que incorpora les normes legals aplicables i, a més, els

informes justificatiu i tècnic econòmic per la seva raonabilitat, solidesa i objectivitat compleixen amb les pautes i els paràmetres exigits per la jurisprudència en la interpretació de l'art. 25 TRLHL i, per tant, fonamenten de manera raonable i suficient el valor que tindria en el mercat la utilitat derivada d'aprofitament especial i la quantificació de la taxa partint del mandat legal que ha de presidir la quantificació. Tot això sense perjudici de l'advertiment de legalitat realitzat respecte de l'incís d'aquest precepte *“el límit legal d'acord amb l'article 24 del TRLHL”*.

La norma preveu el tipus de gravamen de l'1% l'aplicació del qual a la base liquidable suposa, com hem assenyalat, la quantificació de la utilitat individual de l'aprofitament especial del domini públic local. El tipus proporcional resulta adequat ja que com es desprèn de l'Informe tècnic econòmic la utilitat gravada es considera un valor constant sigui quin sigui el volum de facturació.

No cal realitzar cap observació ja que s'adequa a la potestat tributària dels Ajuntaments reconeguda a l'article 133.2 de la CE i a l'article 24.1a) del TRLRHL en els termes assenyalats.

Article 8. Meritació

Aquest article disposa:

- 1. El període impositiu és l'any natural.*
- 2. El període impositiu pot ser inferior a l'any natural en els supòsits en què l'inici de les activitats es produeixi en una data posterior a l'1 de gener o es produeixi la pèrdua de la consideració d'operador de servei postals en una data anterior al 31 de desembre.*
- 3. La meritació es produeix el 31 de desembre de cada any o el dia en què es produeixi la pèrdua de la consideració d'operador de serveis postals.*

Cap problema planteja aquest precepte en la mesura que la pèrdua de la condició d'operador postal determina la pèrdua de la condició de subjecte passiu.

Article 9. Liquidació i pagament

El text d'aquest article diu:

- 1. Aquesta taxa es gestiona en règim d'autoliquidació.*
- 2. Els obligats tributaris estan obligats a presentar telemàticament una autoliquidació en el període comprès entre l'1 i el 30 de juliol de l'exercici posterior al gravat, de conformitat amb el model que aprovi l'Ajuntament, en què ha de figurar la base imposable, la base liquidable, el nombre de destins finals facturats i la quota resultant.*
- 3. Els/les contribuents han de presentar en el moment de formalitzar l'autoliquidació el llistat d'entregues realitzades en punts de recollida inclosos al Registre Municipal de punts de recollida.*
- 4. Els/les contribuents exempts han de presentar, en el mateix període d'autoliquidació, una declaració dels ingressos bruts anuals facturats a la ciutat de Barcelona per la distribució de béns adquirits per comerç electrònic.*

Regula aquest precepte el sistema de gestió de la taxa. Així, d'acord amb l'article 27.1

del TRLRHL, es disposa que aquesta darrera s'articula mitjançant la tècnica de l'autoliquidació, cosa que significa que és l'obligat tributari qui ha de procedir a declarar els fets constitutius del pressupost de fet, a la quantificació del deute corresponent i al seu ingrés. Tot això, és clar, sens perjudici de l'exercici de les potestats jurídiques que l'ordenament atribueix a l'Administració en quant a l'aplicació del tribut.

Amb caràcter general, no hi ha retret de legalitat respecte de la seva regulació ja que el que és fonamental està clarament previst a la norma, és a dir, s'estableix el deure d'autoliquidar i el temps del seu compliment. Les possibles qüestions que es puguin suscitar en cada cas concret s'hauran de resoldre d'acord amb la LGT i l'OFG de l'Ajuntament de Barcelona.

No obstant això, es pot assenyalar, en primer lloc i respecte del número 2, que el deure de presentar l'autoliquidació *“telemàticament”*, només hi cap si el seu establiment s'adequa a l'ordenament jurídic en els termes previstos a la LGT, article 98.4, TRLRHL, articles 12, 15 i 16, i en l'OFG, article 71. En aquest sentit, la Sentència, de 13 de Maig de 2010, Rec. 114/2007 del Tribunal Suprem, Sala Tercera, del Contenciós-administratiu (ECLI: ES:TS:2010:3186), essent l'Ajuntament de Barcelona part afectada, resulta clarificadora en contemplar específicament la possibilitat que les entitats locals puguin adaptar a través de les seves ordenances fiscals allò previst a la LGT establint els supòsits i les condicions en què l'obligat tributari s'ha de relacionar per mitjans telemàtics. L'anàlisi d'aquests preceptes així com de la sentència esmentada condueixen sens dubte a una resposta afirmativa. A més, disposa aquest mateix número que en aquesta autoliquidació ha de figurar el *“nom de destinacions finals facturades”*. Referent a això, cal posar de manifest que l'autoliquidació suposa una declaració dels fets rellevants per a l'aplicació del tribut. Això significa que pot abastar qualsevol dels que tinguin rellevància per a la identificació i la quantificació dels mateixos, però només en relació amb aquests últims, ja que no es tracta d'un mecanisme general de compliment dels deures d'informació sinó d'una tècnica concreta de gestió un tribut en particular. D'altra banda, el Consell Tributari entén que s'hauria d'especificar que les destinacions finals són les facturades a la ciutat de Barcelona.

En segon lloc, sobre els deures formals previstos al número 3, s'ha de tenir present que “el llistat d'entregues” no pot afectar ni les dades relacionades amb els destinataris ni tampoc les del propi obligat tributari que no siguin estrictament necessàries per a l'aplicació de la taxa

En tercer lloc, s'ha de manifestar que la regulació del número 4 suposa, d'una banda, l'exclusió del deure d'autoliquidar dels subjectes exempts i, de l'altra, l'establiment del seu deure de declarar, que recau exclusivament sobre la quantia dels “ingressos bruts” obtinguts al municipi de Barcelona.

Article 10. Registre Municipal de punts de recollida

El precepte assenyala:

1. En el Registre Municipal de punts de recollida s'identifiquen el punts designats pels operadors de serveis postals, i si s'escau els punts establerts per l'Ajuntament.
2. Els operadors de serveis postals han de declarar anualment, en el moment de

presentar l'autoliquidació, els seus punts de recollida, als efectes d'actualitzar la informació del Registre per l'exercici següent.

3. Per mitjà d'un decret d'Alcaldia s'estableixen les normes necessàries per a la posada en marxa del Registre Municipal de punts de recollida, així com els requisits mínims per a la seva consideració com a tals.

Respecte d'aquesta norma, número 2, s'estableix el deure de declarar “els seus punts de recollida” de manera separada al que regula l'article 9 anterior. Això significa l'establiment d'un nou deure de declarar separatament els punts de recollida utilitzats per cada operador obligat. D'altra banda, s'hauria de substituir el terme “exercici” pel de “període impositiu” per les raons ja assenyalades.

A més, la norma utilitza els termes “Els operadors de serveis postals...” i no pas el d'obligats tributaris o subjectes passius que seria l'apropiat d'acord amb el conjunt normatiu que regula aquesta taxa. D'altra banda, s'ha de ressaltar que si es pretén aplicar aquesta norma als subjectes exempts, a la redacció de l'apartat 2 de l'art.10 s'hauria d'afegir a l'autoliquidació la declaració de l'art. 9 número 4.

Article 11. Infraccions i sancions

Estableix aquesta norma:

En tot allò relatiu a infraccions tributàries i les seves diferents qualificacions, així com les sancions que corresponguin, s'aplica el que es disposa a la vigent Llei general tributària i a l'Ordenança fiscal general.

Cap problema planteja aquest precepte.

Disposició addicional única. Meritació de la taxa l'any 2023

El text del precepte disposa:

- 1. En relació a l'exercici 2023, i de forma excepcional, la taxa resultarà exigible des del dia de la entrada en vigor d'aquesta Ordenança i fins el 31 de desembre de 2023.*
- 2. En aquesta primera autoliquidació, que d'acord el que s'estableix a l'article 9.2 s'haurà de fer entre els dies 1 i 31 de juliol de 2024, els operadors de serveis postals hauran de calcular la base liquidable tenint en compte els punts de recollida propis que declarin en aquell moment i que passin a incorporar-se al Registre Municipal de punts de recollida si donen compliment als requisits que estableixi la regulació prevista a l'article 10.3.*

A l'apartat primer de la disposició addicional única resulta incorrecte que l'exigibilitat de la taxa es qualifiqui d'excepcional en el supòsit previst. Allò que, si s'escau, resultaria excepcional és el període impositiu, en cas que l'ordenança entrés en vigor amb posterioritat al dia 1 de gener, ja que aquest període no coincidiria amb el que preveu l'art. 8.

Quant a aquest precepte, s'ha de reiterar que caldria adaptar-lo a la terminologia

usada a la norma. Així, a l'apartat primer s'hauria de substituir el terme “*exercici*” per “*any*” i, a l'apartat segon, hauria de substituir l'expressió “*operadors de serveis postals*” pel de “*subjectes passius*”.

En definitiva, es regula la data d'inici del període impositiu en un cas concret que es vincula no a l'exercici de l'activitat -article 8.2 de la proposta- sinó a la data d'entrada en vigor de l'ordenança.

Disposició final. Entrada en vigor

Per últim, aquesta disposició estableix:

Aquesta Ordenança, aprovada definitivament pel Plenari del Consell Municipal en data XX de XXXXXX de 2023, regeix a partir de l'endemà de la seva publicació al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona, i continuarà vigent mentre no s'acordi la seva modificació o derogació.

Cap problema planteja aquest precepte.

III.- Conclusió

Per tot això, el Consell Tributari considera que la proposta de text d'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret, excepte per allò que s'indica als advertiments d'il·legalitat efectuats a l'apartat II i amb les precisions i observacions manifestades en aquest informe.

22.- Informe complementari relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança fiscal 1.3, reguladora de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. (Exp. 395/22)

El Consell Tributari, en sessió de 15 de desembre de 2022, de conformitat amb l'article 47.1.b) de la Llei 1/2006, de 13 de març, reguladora del règim especial del municipi de Barcelona i l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, emet informe complementari relatiu a la proposta realitzada per la Gerència de Pressupostos i Hisenda sobre la modificació de l'Ordenança Fiscal 1.3, reguladora de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU). La sol·licitud d'emissió d'informe complementari de data 13 de desembre de 2022 s'acompanya del document de la proposta de text de projecte normatiu i del Projecte de Llei de pressupostos generals de l'Estat per al 2023 (respecte a allò que s'ha d'informar la referència són les pàgines 86 i la 87 del Butlletí de les Corts Generals -Senat-núm.418, publicat en data 29.11.2022).

L'examen que realitza el Consell Tributari sobre les ordenances reguladores dels ingressos de dret públic, així com sobre qualsevol altra disposició de caràcter general, relativa totalment o parcialment als ingressos de dret públic, es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius continguts a l'expedient.

INFORME

I.- Introducció

L'Ajuntament demana al Consell Tributari: "Atesa la necessitat d'adequar el text de l'ordenança fiscal als nous coeficients previstos al projecte de LPGE al més aviat possible, es considera necessari sol·licitar al Consell Tributari una complementació del seu informe 13 d'octubre de 2022 (expedient 317/22), a l'objecte de dictaminar exclusivament sobre la proposta d'actualització dels coeficients de càlcul de la base imposable establerts a l'article 5è, proposta que es trobarà sotmesa a condició suspensiva, d'acord amb el que preveu la disposició addicional única de l'ordenança. Tot l'anterior, de conformitat amb el disposa l'article 2.1.b) del Reglament orgànic del Consell Tributari."

Motiva la petició el fet que: "Actualment, es troba en tramitació a les Corts Generals el projecte de Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2023 (121/000125); un cop aprovat el text de la norma per part del Congrés dels Diputats el passat 29 de novembre de 2022, es troba en fase parlamentària al Senat. Entre les modificacions previstes a l'articulat del projecte de llei, el seu article 71 preveu l'actualització dels coeficients aplicables al càlcul de la base imposable de l'impost sobre l'increment dels terrenys de naturalesa urbana, a l'empara de l'habilitació que s'hi conté a l'article 107 TRLHL."

II.- Observacions

Única. Actualització dels coeficients de l'art. 5 de l'ordenança fiscal conforme als establerts en el projecte normatiu de Llei general de pressupostos de l'Estat per a l'exercici 2023

Respecte a l'anterior proposta d'Ordenança de l'Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana informada per aquest Consell Tributari les novetats introduïdes que refereixen els coeficients que, per a determinar la base imposable, s'apliquen al valor dels terrenys en funció del període de generació de l'increment de valor, s'introdueixen a l'art.5 i a la seva disposició addicional (que introdueix un segon apartat).

L'art. 107.4 del TRLRHL estableix, en allò que ens interessa:

“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 projecte normatiu de Llei de pressupostos generals de l'Estat per al 2023 actualitza els imports dels coeficients màxims previstos a aplicar al valor dels terrenys en funció del període de generació de l'increment de valor, per a la determinació de la base imposable de l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

Aquesta previsió d'actualització està habilitada per la normativa pròpia de l'impost (art.107.4 “in fine”), que estableix:

“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 proposta de modificació d'aquests coeficients continguda en el projecte d'ordenança fiscal, a excepció del que seguidament es referirà, trasllada per al 2023 els mateixos coeficients establerts en el seu límit màxim en el projecte normatiu de pressupostos generals i, per tant, en consonància amb aquesta norma la proposta es limita a actualitzar-los.

Únicament, respecte al coeficient que s'aplica als increments de valors quina generació és inferior a l'any (excloses les transmissions gratuïtes mortis causa), la proposta continguda en el projecte d'ordenança no esgota la possibilitat d'establir-lo en el nou límit màxim fixat per la Llei general de pressupostos de l'Estat per a l'exercici 2023 (0,15) perquè l'Ajuntament aplica el coeficient del 0,05 que determina l'art. 51 de la Llei 1/2006, de 13 de març reguladora del seu règim especial. El coeficient proposat en el projecte d'ordenança per a l'exercici 2023 no varia respecte al vigent.

Per últim, el projecte d'ordenança fiscal també introdueix un núm. 2 en la seva disposició addicional que estableix, a mode de condició, que els coeficients regulats en l'art. 5 d'aquest projecte no resultaran aplicables fins a l'entrada en vigor de la Llei general pressupostaria per a l'exercici 2023 i, en el supòsit que no entressin en vigor, estableix la llista dels coeficients que seran d'aplicació i, tot això, sens perjudici d'allò que estableix l'actual disposició addicional respecte a que *“Les modificacions produïdes per la Llei de pressupostos generals de l'Estat o qualsevol altra norma de rang legal que afectin qualsevol element del present impost seran d'aplicació automàtica dins l'àmbit d'aquesta Ordenança”*. Cal esmentar que els coeficients que recull el núm. 2 d'aquesta disposició addicional són els actualment vigents.

En definitiva, cap retret de legalitat es realitza respecte a l'actualització de coeficients que, condicionada a l'entrada en vigor de la Llei general de pressupostos de l'Estat per a l'any 2023, regula el projecte d'ordenança fiscal.

III.- Conclusions

Per tot l'exposat, el Consell Tributari observa que la proposta complementària de text de l'Ordenança sotmesa a la seva consideració s'ajusta a dret.

EXPEDIENTS TRAMITATS

Tramitació ordinària

Total expedients	722
Recursos	700
Informes	22

Recursos

Estimats	223
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	28
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	195

Estimats en part	76
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	24
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	51
Disconformitat amb el Districte de Sant Martí	1

Desestimats	284
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	279
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	5

Inadmissibles	59
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	56
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	3

Abstenció per cosa jutjada	18
-----------------------------------	-----------

Declarar la pèrdua sobrevinguda de l'objecte	2
---	----------

Retornats	38
Amb l'informe complementari	29
Per incompetència del Consell Tributari	2
A petició de l'Institut Municipal d'Hisenda	6
Per duplicitat	1

Tramitació simplificada

Total recursos	61
Estimats	52
Inadmissibles	1
Retornats	8

Classificació per conceptes (tramitació ordinària)

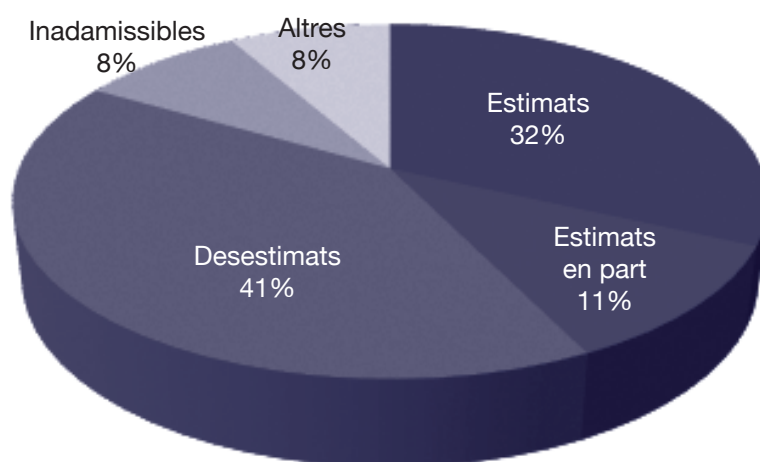
	2018	2019	2020	2021	2022
1.1 Impost sobre béns immobles	35 (21,21 %)	29 (8,36 %)	46 (10,24 %)	160 (21,25 %)	118 (16,86 %)
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	17 (10,30 %)	12 (3,46 %)	12 (2,67 %)	78 (10,36 %)	63 (9 %)
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	70 (42,42 %)	277 (79,83 %)	330 (73,50 %)	357 (47,41 %)	245 (35 %)
1.4 Impost sobre activitats econòmiques	19 (11,52 %)	14 (4,03 %)	38 (8,46 %)	125 (16,6 %)	237 (33,86 %)
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	7 (4,24 %)	5 (1,44 %)	3 (0,67 %)	6 (0,8 %)	11 (1,57 %)
3.10 Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis	3 (1,82 %)	1 (0,29 %)	3 (0,67 %)	3 (0,4 %)	5 (0,71 %)
3.11 Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de serveis de subministrament d'interès general	- -	1 (0,29 %)	2 (0,45 %)	1 (0,13 %)	1 (0,14 %)
4 Preus públics per recollida de residus comercials	8 (4,85 %)	4 (1,15 %)	14 (3,12 %)	8 (1,06 %)	19 (2,72 %)
5 Altres temes	6 (3,64 %)	4 (1,15 %)	1 (0,22 %)	15 (1,99 %)	1 (0,14 %)
Totals	165 (100 %)	347 (100 %)	449 (100 %)	753 (100 %)	700 (100 %)

Classificació per conceptes (tramitació simplificada)

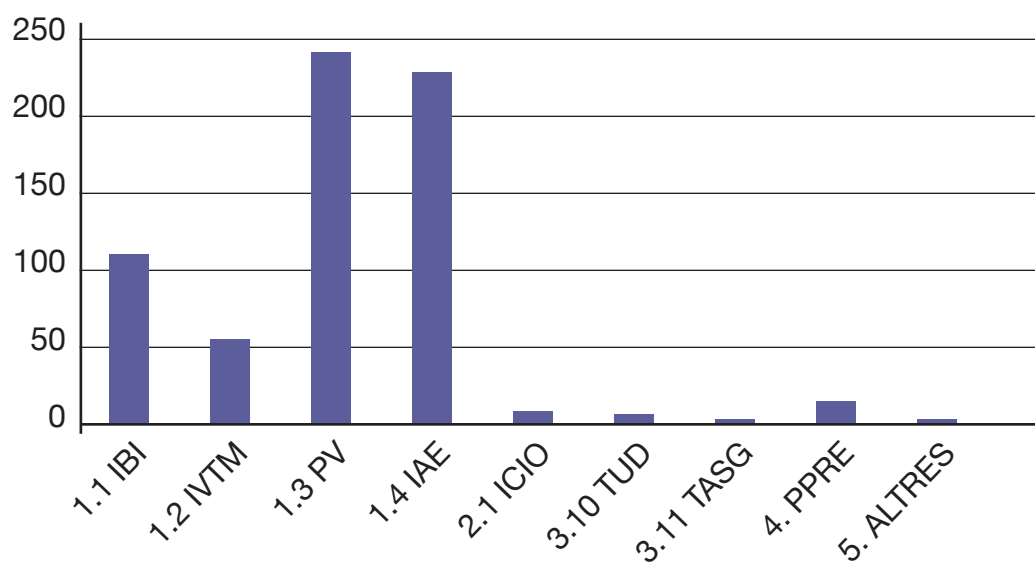
1.1 Impost sobre béns immobles	7 (3,54 %)	-
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	191 (96,46 %)	61 (100 %)
Totals	198 (100 %)	61 (100 %)

Gràfics (tramitació ordinària)

Recursos dictaminats



Classificació per conceptes





Ajuntament
de Barcelona