
Tributos locales

Domingo Jesús JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

Neus TEIXIDOR MARTÍNEZ

*Investigadora en formación
Universidad Autónoma de Madrid*

Palabras clave: Haciendas locales; impuestos locales; impuesto sobre bienes inmuebles.

Keywords: Local finance; local taxes; property tax.

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES.—III. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES: 1. Ingresos tributarios: 1.1. Impuestos: 1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. 1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas. 1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. 1.1.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. 1.1.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. 1.2. Tasas. 1.3. Contribuciones especiales. 2. Otros ingresos.—IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL.

I. INTRODUCCIÓN

El año 2015 ha sido un ejercicio ciertamente tranquilo para las Haciendas locales desde el punto de vista de la producción normativa. Apenas se han producido algunas modificaciones puntuales del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL en adelante) en materia de determinadas tasas y algunas innovaciones puntuales en relación con la gestión de algunos tributos locales. Sin perjuicio de lo anterior, en el plano jurisprudencial sí que se han producido ciertas novedades que

sin duda tendrán grandes repercusiones futuras en el devenir de las Haciendas locales. En concreto, debe destacarse la polémica relativa a la posible inconstitucionalidad de las normas relativas a la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que ha sido objeto de planteamiento en este año ante el Tribunal Constitucional y que ha encontrado un amplio respaldo en la doctrina científica.

II. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

Durante 2015 no se han producido novedades relevantes en relación con los principios ordenadores de las Haciendas locales. Sin perjuicio de ello, se han adoptado algunas medidas encaminadas a asegurar la suficiencia financiera de las entidades locales. En este sentido, en el art. 8 del *Real Decreto-ley 10/2015* se aprueban suplementos de créditos en los presupuestos de las Confederaciones Hidrográficas para atender al pago de tributos locales sobre bienes de titularidad estatal. El art. 11 de este Real Decreto-ley establece además anticipos de financiación a favor de determinados municipios. Por otro lado, la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local publicó en la web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas una «Nota relativa a algunas cuestiones procedimentales del Fondo de Impulso Económico», fechada el 10 de marzo de 2015, en la que se aclaran algunos aspectos relativos a la aplicación del Fondo previsto en el Real Decreto-ley 17/2014.

Por otro lado, en su *Sentencia 103/2015*, de 28 de mayo, el Tribunal Constitucional ha tenido la oportunidad de analizar una posible vulneración del principio de autonomía local por la Ley de la Comunidad de Madrid 6/2011, de medidas fiscales y administrativas, al establecer que la gestión de los servicios de depuración y aducción de aguas a nivel supramunicipal iba a ser atribuida a una empresa de capital mixto. En el FJ 10.º de la sentencia, el Tribunal Constitucional analiza la posible vulneración del principio de autonomía local en la medida en que la fijación de tarifas por dicha empresa pudiera dejar vacía de contenido la competencia de los municipios para fijar tasas por el servicio de suministro de aguas. El Tribunal niega dicha vulneración sobre la base de que la modificación que incorpora la Ley cuestionada no afecta a la Ley 17/1984 de la Comunidad de Madrid la cual establece en sus arts. 11 y siguientes el régimen tarifario aplicable para los servicios de abastecimiento y saneamiento de aguas.

III. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

1. Ingresos tributarios

1.1. Impuestos

1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Durante el ejercicio 2015 se ha producido una importante modificación del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (en lo sucesivo, TRLCI), operada por la *Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo* (en adelante, Ley 13/2015), que afecta la exacción del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Como se expone en el Preámbulo de la Ley 13/2015, la citada norma tiene un doble objeto. En primer lugar, se ocupa de la modificación de la Ley Hipotecaria y del TRLCI para conseguir la deseable coordinación entre el Registro de la Propiedad y el Catastro Inmobiliario. Respecto de este aspecto, cabe remitirse al apartado «IV. Procedimientos tributarios en el ámbito local» de la presente colaboración. Por otro lado, la reforma recoge el criterio jurisprudencial iniciado con la trascendental *Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014* (rec. 2362/2013, *vid. Anuario de Derecho Municipal 2014*, pp. 249-250). Así, recordemos que, en la mencionada sentencia, el Tribunal Supremo aclara que solo pueden recibir la consideración catastral de suelo urbano el suelo urbanizable sectorizado ordenado (o denominaciones equivalentes) y el suelo sectorizado no ordenado (o denominaciones equivalentes) a partir del momento en el que se establezcan las determinaciones para su desarrollo. Por tanto, *a sensu contrario*, el suelo que no se halle en ninguna de las situaciones anteriormente descritas debe considerarse, a efectos catastrales, suelo rústico.

En consecuencia, han sido numerosas las sentencias que han aplicado esta doctrina. En este sentido, podemos citar, entre otras, la *Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de julio de 2015* (rec. 434/2012) y las *Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central de 13 de mayo de 2015 y de 11 de junio de 2015*. Por ello, ante la previsible aplicación de la citada doctrina, el Defensor del Pueblo, en su recomendación de 15 de junio de 2015, manifiesta que debe modificarse la redacción del art. 7.2.b) del TRLCI y la normativa de valoración de los suelos que no han alcanzado las características de suelo urbano.

Pues bien, la Ley 13/2015 modifica la redacción del art. 7.2.b) del TRLCI, de modo que aquellos terrenos urbanizables cuyos instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a suelo urbanizado se consideren urbanos a efectos catastrales siempre que se cumplan dos requisitos: que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se haya aprobado la ordenación detallada o pormenorizada

requerida por la legislación urbanística. Asimismo, se prevé una forma de valoración específica para aquellos bienes inmuebles que, en virtud de la modificación normativa, ya no puedan recibir la consideración catastral de bienes inmuebles urbanos y deban considerarse rústicos (apartado 2 de la Disposición Transitoria Segunda del TRLCI). Esta nueva forma de valoración se realiza aplicando los módulos aprobados mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, que tienen en cuenta localización del bien inmueble.

En todo caso, la modificación de los datos obrantes en el Catastro de aquellos bienes inmuebles afectados por la nueva clasificación de los bienes inmuebles urbanizables no es automática y requiere el previo suministro de información de los suelos afectados por parte de los Ayuntamientos a la Dirección General del Catastro. Por ello, la Circular 47/2015 de la Federación Española de Municipios y Provincias, de 1 de julio, concluye que los Ayuntamientos interesados en la reclasificación de los suelos de su municipio para el ejercicio 2015, debían iniciar a la mayor brevedad los trabajos preparatorios para el suministro de información a la Gerencia del Catastro correspondiente. Asimismo, la modificación de los datos se efectúa mediante un procedimiento simplificado de valoración colectiva (art. 30 del TRLCI), que permite cambiar el valor catastral sin necesidad de aprobar una nueva ponencia de valores. Así, debe destacarse que la Ley 13/2015 modifica sustancialmente el art. 30 del TRLCI y amplía el número de supuestos en los que es de aplicación el procedimiento simplificado de valoración colectiva.

Por todo ello, la clasificación catastral del suelo urbanizable ha sido ampliamente analizada por la doctrina. En este sentido, podemos citar a Á. ACÍN FERRER, «Hacienda local. Gestión de los ingresos propios de las entidades locales. Determinación suelos urbanizables. Más complejidad en la hacienda local», *La Administración Práctica*, núm. 4/2015, 2015, *online*; G. RUIZ ARNÁIZ, «La consideración catastral del suelo urbanizable y la STS de 30 de mayo de 2014», *Práctica Urbanística*, Editorial La Ley, núm. 133, 2015, pp. 12-190; A. LÓPEZ ABARCA, «El suelo urbanizable a efectos de la Ley del Catastro Inmobiliario. La Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014, recurso de casación en interés de ley», *El Consultor de los Ayuntamientos*, Editorial la Ley, núm. 187, 2015, pp. 187-201; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Aspectos nuevos de temas viejos: suelo urbanizable, ¿urbano o rústico?; suministro de agua, ¿tasa o precio privado?; viviendas desocupadas, ¿gravamen municipal o gravamen autonómico?», *Tributos Locales*, núm. 121, 2015, pp. 7-25; G. LÓPEZ MIGUEL, «Los suelos rústicos “urbanizables”: STS 30 de mayo de 2014, Ley 13/2015 que regula su nueva valoración catastral y efectos sobre el IBI y plusvalía», *Inmueble: Revista del sector inmobiliario*, núm. 157, 2015, pp. 28-33, y Ó. DEL AMO GALÁN, «Cambio en la clasificación catastral del suelo urbanizable como suelo de naturaleza urbana. Necesidad de un planteamiento de desarrollo que contenga su ordenación detallada», *Carta tributaria. Revista de opinión*, núm. 9, 2015, pp. 32-36. Asimismo, algunos autores se han ocupado de la problemática derivada de la valoración de los mencionados suelos y de la falta de concordancia entre la valoración en el TRLCI y la de la legislación del suelo. Así, podemos citar a E. PORTO REY, «La valoración del suelo urbanizable carente de ordenación pormenorizada en las

leyes del catastro y de suelo. Incidencia de la STS de 30 de mayo de 2014», *Revista de Estudios Locales*, núm. 181, 2015, pp. 36-49; A. F. DELGADO GONZÁLEZ, «El IBI de los suelos urbanizables y otras cuestiones suscitadas por la distinta valoración de los bienes inmuebles en la Legislación del suelo y en la ley del tributo», *Revista Quincena Fiscal*, núm. 7/2015, 2015, *online*, y A. J. DEL BLANCO GARCÍA, «Aspectos jurídicos conflictivos en el Catastro inmobiliario», *Tributos Locales*, núm. 120, 2015, pp. 39-54. De hecho, en este último trabajo, se analiza la problemática de la impugnación indirecta de la Ponencia de Valores, de la invalidez de la misma como consecuencia de la anulación del planeamiento urbanístico y la invalidez de los valores catastrales individuales por la anulación de la Ponencia de Valores.

Volviendo a la incidencia legislativa en la regulación del IBI, la *Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016* (en adelante, LPGE 2016) incluye diversas medidas en relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En primer lugar, en su art. 67, establece unos coeficientes de actualización de los valores catastrales de acuerdo con el procedimiento previsto en el art. 32.2 del TRLCI. Se trata de diferentes coeficientes aplicados en función del año de entrada en vigor de los valores catastrales aprobados mediante un procedimiento de valoración colectiva y que se aplican a los municipios que acreditan el cumplimiento de determinados requisitos legales y que se encuentran recogidos en la *Orden HAP/1952/2015, de 24 de septiembre, por la que se establece la relación de municipios a los que resultarán de aplicación los coeficientes de actualización de los valores catastrales que establezca la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016*. Asimismo, el citado precepto, en su apartado segundo, establece los requisitos de aplicación de los coeficientes, siguiendo las previsiones del TRLCI. En segundo y último lugar, la Disposición adicional sexagésima octava del LGPE 2016 proroga la bonificación del 50 por 100 de las cuotas del IBI del ejercicio 2016 establecida por el art. 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca, Murcia. De modo similar, los *Reales Decretos-Ley 2/2015 y 12/2015*, por los que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por las inundaciones y otros efectos de los temporales de lluvia, nieve y viento acaecidos en los meses de enero, febrero y marzo de 2015 y por los temporales de lluvia en la Comunidad Autónoma de Canarias y en el sur y este peninsular en los meses de septiembre y octubre de 2015, respectivamente, establecen determinados beneficios fiscales en el IBI para los bienes afectados por dichas catástrofes naturales. El Real Decreto-ley 2/2015 ha sido objeto de desarrollo por las Órdenes INT/673/3015 e INT/936/2015.

En el plano jurisprudencial, debemos destacar diversas sentencias del Tribunal Supremo. Así, la *Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de octubre de 2015* (rec. 541/2014) anula las liquidaciones impugnadas al considerar que las administraciones actuantes en actos de planeamiento o gestión urbanística que incorporen o alteren las características catastrales de un bien inmueble son las encargadas de comunicar dicha alteración al Catastro. Se recuerda que, como regla general, los interesados deben acreditar la realidad física de la parcela. Sin embargo, en supuestos como el enjuiciado, la carga probatoria

puede cumplirse a través de los datos que la Administración actuante está obligada a comunicar al Catastro. Asimismo, el Tribunal Supremo considera que la Administración catastral ostenta la obligación de comprobar la integridad, exactitud y veracidad de las declaraciones y comunicaciones que se presenten ante ella. Así, el Catastro tiene como finalidad conseguir que la descripción catastral de los bienes inmuebles coincida con la realidad física, económica y jurídica de los mismos. Además, si se detecta alguna discrepancia entre la realidad urbanística o administrativa y la realidad catastral, no existe una prevalencia de ninguna de ellas, pues ambas se presumen ciertas. En estos supuestos, el Catastro debe recabar de la Administración actuante, a iniciativa propia, los elementos y las pruebas necesarias para resolver la misma, utilizando los procedimientos de subsanación y rectificación catastral pertinentes y con la debida intervención de los interesados.

Por otro lado, la *Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de octubre de 2015* (rec. 1352/2013) considera que la ponencia de valores goza de presunción de certeza y, en consecuencia, el interesado debe acreditar que el valor catastral asignado a su inmueble es incorrecto. En una línea similar, se pronuncia la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 7 de octubre de 2015* (rec. 1014/2012).

Otra sentencia remarcable es la *Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de noviembre de 2015* (rec. 1757/2014) que analiza la posible doble imposición entre el IBI y el canon eólico instaurado por la Ley de Galicia 8/2009, de 22 de diciembre, por la que se regula el aprovechamiento eólico en Galicia y se crean el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental. El hecho imponible del mencionado canon eólico lo constituye «la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación en parques eólicos de aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica y situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia», gravando a los titulares de las explotaciones de parques eólicos. En este caso, el Tribunal Supremo considera que no existe colisión entre los dos impuestos, pues los hechos imponibles, los sujetos pasivos y las bases imponibles son diferentes. En este mismo sentido, puede verse la *Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de diciembre de 2015* (rec. 1533/2014).

Respecto de los bienes inmuebles de características especiales, la *Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de octubre de 2015* (rec. 4098/2013) considera que la resolución de un recurso contra la Resolución del Gerente Territorial del Catastro por la que fija y distribuye el valor catastral de un bien inmueble de características especiales situado en diversos términos municipales, requiere el previo emplazamiento personal de todos los interesados. Asimismo, la *Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 2015* (rec. 2356/2013) considera que la base imponible de un bien inmueble de características especiales que se extiende territorialmente sobre diversos términos municipales está constituida por el valor catastral asignado a cada una de las unidades singularizadas y/o singulares perteneciente a cada uno de los municipios.

Otro aspecto tratado tanto por la jurisprudencia como por la doctrina es la condición de sujeto pasivo, así como las exenciones subjetivas del IBI. En este sentido,

destaca la *Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de diciembre de 2015* (rec. interés de Ley 3568/2014) que se ocupa de las exenciones subjetivas a las fundaciones y asociaciones benéficas. Se trata de una exención subjetiva, en atención al titular del bien y no a la actividad que el mismo realiza. Por tanto, resulta irrelevante la actividad que un tercero desarrolle en los inmuebles arrendados por la fundación, si bien está obligada al pago cuando realice por cuenta propia una actividad económica no exenta del Impuesto de Sociedades. En otras palabras, no es el inmueble el que debe cumplir la condición de no estar afecto a una actividad económica, sino el sujeto pasivo.

Además, la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 6 de julio de 2015* (rec. 64/2015) considera que la concesión de una exención a las universidades puede otorgarse con efecto retroactivo, respecto de los periodos no prescritos, cuando produce efectos favorables al interesado, siempre que en el momento en el que se retrotraiga la eficacia de la exención ya se cumplieran los requisitos necesarios para su obtención y la misma no suponga una lesión de los derechos o intereses legítimos de otras personas. Finalmente, para concluir el análisis del sujeto pasivo y las posibles exenciones deben citarse el siguiente trabajo J. CALVO VÉRGEZ, «La delimitación de la condición de sujeto pasivo obligado al pago del IBI a la luz de la reciente Doctrina Jurisprudencial», *Tributos Locales*, núm. 119, 2015, pp. 11-33.

Asimismo, las exenciones subjetivas deben complementarse con las exenciones objetivas y las bonificaciones. En este caso, debe destacarse el artículo de Ó. DEL AMO GALÁN, «Exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los colegios concertados», *Carta tributaria. Revista de opinión*, núm. 4, 2015, pp. 34-37, que analiza si la exención de los bienes inmuebles destinados a la enseñanza por colegios concertados debe considerarse objetiva o mixta. Además, debemos citar los trabajos de F. GARCÍA-FRESNEDA GEA, «La exención en el IBI de los bienes comunales y los montes vecinales en mano común. Estudio conceptual y análisis crítico», *Tributos Locales*, núm. 122, 2015, pp. 37-62, y B. MORENO SERRANO, «Bonificación en el IBI a las viviendas de protección oficial», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 7, 2015, pp. 816-821.

En relación con lo anteriormente expuesto, debemos hacer una breve mención a la *Sentencia de la Audiencia Nacional de 23 de diciembre de 2015* (rec. 352/2012) que considera que la entidad titular de una concesión administrativa de servicios complementarios al sanitario de un hospital es titular catastral del mismo. Así pues, aun cuando la afección del bien inmueble a la actividad desarrollada por la concesionaria no alcance su totalidad, la superficie catastral a tener en cuenta es la superficie total del hospital y no solo los ámbitos espaciales donde desarrolla su actividad.

Otro tema de actualidad ha sido el recargo del IBI sobre viviendas desocupadas, que ha sido un tema recurrente en este ejercicio 2015, como ya lo fue en 2014 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2014*, pp. 250-251). En este sentido, la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 16 de febrero de 2015* (rec. 94/2014) declara la nulidad de la modificación de la Ordenanza Fiscal del IBI de Oviedo que establece un recargo

del 50 por 100 en el IBI a las viviendas que se encuentran desocupadas. La mencionada sentencia considera que este recargo no puede exigirse hasta que no se desarrollen las condiciones para su aplicación. Además, numerosos autores han analizado la problemática derivada del citado recargo, en este caso, destacan los trabajos de J. M. CHAMORRO GONZÁLEZ, «El recargo en el IBI sobre bienes de uso residencial desocupados con carácter permanente», *Tributos Locales*, núm. 120, 2015, pp. 29-38; M. FERNÁNDEZ JUNQUERA, «Divergencias jurisprudenciales relativas al recargo sobre determinadas viviendas en el IBI», *Tributos Locales*, núm. 120, 2015, pp. 13-20; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Esto sigue siendo un erial: hablemos un poco del IBI y de las viviendas desocupadas», *Tributos Locales*, núm. 119, 2015, pp. 7-9; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Aspectos nuevos de temas viejos: suelo urbanizable, ¿urbano o rústico?; suministro de agua, ¿tasa o precio privado?; viviendas desocupadas, ¿gravamen municipal o gravamen autonómico?», *Tributos Locales*, núm. 121, 2015, pp. 7-25, e I. RUBIO PILARTE, «Recargo del IBI a los titulares de inmuebles de uso residencial que no tengan la consideración de residencia habitual efectiva de alguna persona física», *Fórum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 208, 2015, pp. 116-120.

En el plano administrativo, debe destacarse la *Resolución del TEAC de 11 de junio de 2015* (recurso 1081/2012), que se ocupa de la subparcelación de parcelas, teniendo en cuenta la definición de parcela efectuada por el art. 6 del TRLCI, como porción de suelo de la misma naturaleza. Por ello, a efectos de valoración catastral, no pueden aplicarse los «Criterios Generales de subparcelación» de la Ponencia de Valores de Madrid a los recintos constructivos, pues los mismos limitan su alcance y aplicación al elemento suelo. Un aspecto tratado por la doctrina administrativa es el tipo de gravamen. Así, la *Consulta Vinculante de la DGT núm. V3509/2015, de 13 de noviembre*, considera que el art. 8 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras supone una prórroga del incremento de los tipos de gravamen del IBI establecido inicialmente para los ejercicios 2012 y 2013 a los ejercicios 2014 y 2015. El mencionado precepto establece que, si el tipo de gravamen aprobado para los ejercicios 2014 o 2015 es inferior al aprobado para el año 2011, el tipo de gravamen del año 2011 se tomará como base para calcular el incremento. Respecto de esta temática, es interesante el trabajo de D. CABEZUELO VALENCIA, «Hacienda local. Memoria o informe económico-financiero. Modificación del tipo de gravamen del IBI», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 11, 2015, pp. 189-193.

Finalmente, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea, en el asunto «*Navantia*» (C-522/2013), de 9 de octubre de 2014, considera que la exención del IBI de los terrenos en los que una empresa estatal desarrolla sus actividades puede considerarse una ayuda de Estado (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2014*, p. 248) ha sido objeto de análisis por J. F. GARCÍA DE PABLOS, «Las exenciones del IBI como posibles ayudas de Estado», *Tributos Locales*, núm. 119, 2015, pp. 85-98, y M. J. TRIGUEROS MARTÍN, «La calificación como ayuda de Estado de la exención en el IBI de los terrenos de propiedad del Estado no afectos directamente a la Defensa Nacional», *Tributos Lo-*

cales, núm. 121, 2015, pp. 109-129. Además, deben citarse otros artículos de interés como D. CABEZUELO VALENCIA, «Informe de la Subdirección General de Tributos Locales de 27 de abril de 2015 (consulta V1269-15). Devolución del exceso de cuota del IBI satisfecha como consecuencia de la determinación de un nuevo valor catastral inferior al anterior», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 7, 2015, pp. 185-187; J. CALVO VÉRGEZ, «La determinación del valor catastral a efectos de la liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 177, 2015, pp. 44-69, y E. FERNÁNDEZ MATEOS, «El impuesto sobre bienes inmuebles y las ayudas para su pago», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 3, 2015, pp. 291-294. Por último, Á. ALCÁZAR GARCÍA, «Obligaciones respecto al IBI en los contratos de arrendamiento», *Inmueble: Revista del Sector Inmobiliario*, núm. 153, 2015, pp. 32-37, analiza la problemática sobre quién debe abonar el IBI, si el arrendatario o el arrendador.

1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas

En el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE en adelante) no se han producido novedades normativas de relevancia. Con todo, cumple recordar que la *LPGE 2016* ha incluido en su articulado los distintos acontecimientos que van a ser considerados como de excepcional interés público a efectos de lo dispuesto en el art. 27 de la Ley 49/2002. Los distintos acontecimientos a que se va a aplicar el régimen de incentivos y beneficios fiscales se encuentran previstos en las disposiciones adicionales cuadragésima novena a sexagésima sexta de esta Ley. Debe recordarse que el art. 27 de la Ley 49/2002 establece una bonificación del 95 por 100 de las cuotas del IAE relativas a actividades de carácter artístico, cultural enmarcadas en estos acontecimientos.

Por otro lado, para el ejercicio 2015 se procedió a modificar el plazo para el ingreso en periodo voluntario de las cuotas nacionales y provinciales del IAE a través de la Resolución de 26 de mayo de 2015, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. De acuerdo con esta Resolución, el plazo para el ingreso de estas cuotas en el año 2015 se extendió del 15 de septiembre al 20 de noviembre. Adicionalmente, al igual que en el caso del IBI, los Reales Decretos-Ley 2/2015 y 12/2015 han establecido beneficios fiscales en el IAE para los afectados por diversas catástrofes naturales.

Entrando en el ámbito jurisprudencial, debemos destacar, en primer lugar, la *Sentencia del Tribunal Constitucional 22/2015*, de 16 de febrero. En esta Sentencia, el Tribunal Constitucional declara contraria al bloque de constitucionalidad formado por la Constitución y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) la modalidad del impuesto extremeño sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente referida a las actividades de producción, almacenaje o transformación de energía en la configuración de este tributo dada por la Ley 8/2005 de la Asamblea de Extremadura.

La Sentencia resuelve un recurso de inconstitucionalidad por lo que, de acuerdo con la doctrina del propio Tribunal Constitucional, el canon de constitucional lo conforma la LOFCA en su redacción al momento de aprobarse la normativa enjuiciada. El Tribunal analiza, por tanto, el solapamiento del impuesto extremeño con el IAE en los términos de la anterior redacción del art. 6.3 de la LOFCA concluyendo que el impuesto extremeño gravaba el mero ejercicio de una actividad económica sin que existiera una finalidad extrafiscal. De este modo se producía un solapamiento con la materia imponible gravada por el IAE contrario al art. 6.3 LOFCA. Esta Sentencia ha sido objeto de aplicación por el Tribunal Supremo en sus tres sentencias de 11 de junio y en las de 2 de julio y de 22 de septiembre (recs. 6058/2010, 96/2012 y 5971/2010, 1968/2013 y 944/2013).

El Tribunal Supremo también ha tenido la oportunidad de enfrentarse a un supuesto similar en sus *sentencias de 27 de noviembre y de 1 de diciembre de 2015 (recs. 1757/2014 y 1533/2014)* en las que se plantea el posible solapamiento entre el canon eólico gallego y el IAE. Al igual que en el caso del IBI, al que nos hemos referido anteriormente, el Tribunal Supremo no considera que exista solapamiento entre el IAE y el canon eólico gallego en la medida en que este tributo tiene una finalidad extrafiscal de naturaleza medioambiental que excluye la identidad de hechos imposables de acuerdo con la actual redacción del art. 6.3 de la LOFCA.

Además de estos supuestos referidos al posible solapamiento de gravámenes entre tributos autonómicos y el IAE, el Tribunal Supremo ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la aplicación en el cálculo de la cuota nacional del IAE del coeficiente reductor del 0,7 sobre el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana previsto en la Disposición Transitoria única del RD 1020/1993 en su *sentencia de 14 de septiembre (rec. 10/2014)*. En el supuesto de hecho se planteaba si este coeficiente podía ser aplicado respecto de inmuebles calificados como viviendas de protección oficial respecto de las que existieran contratos de arrendamiento suscritos antes del 9 de mayo de 1985. La aplicación del coeficiente reductor en supuestos análogos había sido previamente confirmada por el Tribunal Supremo en relación con el IBI. En esta Sentencia el Tribunal Supremo extiende dichas conclusiones también al ámbito del IAE.

En el ámbito de la actividad de nuestros Tribunales Superiores de Justicia debemos comenzar destacando dos *sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 29 de mayo y de 23 de noviembre (recs. 404/2012 y 458/2012)* en las que se plantea la posible inclusión de la actividad de gestión y venta de inmuebles desarrollada por una entidad financiera en los casos en que dichos inmuebles le hubieran sido adjudicados por impagos de deudas de clientes dentro del epígrafe 833.2, promoción de edificaciones. El Tribunal confirma la inclusión de estas actividades en el referido epígrafe de acuerdo con la doctrina emanada de la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de marzo de 2010 (rec. 205/2006), aun cuando el supuesto la venta posterior de los inmuebles no era realizada por una entidad distinta de la entidad financiera acreedora. Por otro lado, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su *sentencia de 24 de julio (rec. 613/2013)* confirma la inclusión de la totalidad de la superficie ocupada por un parque de atracciones a efectos

del cálculo del IAE, incluyendo las zonas verdes, viales interiores y perímetro de seguridad, aun cuando en estas zonas no se ubiquen las propias atracciones en que se realizan las actividades económicas. Junto a ello, en su *sentencia de 28 de julio (rec. 632/2013)*, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid confirma que las actividades realizadas por una empresa dedicada a la puesta a disposición de sus clientes de espacios completamente equipados para oficinas profesionales, salas de juntas y reuniones en condiciones flexibles se insertan en el epígrafe 849.7, servicios de gestión administrativa, de las tarifas del IAE.

Por su parte, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en su *sentencia de 23 de enero (rec. 194/2014)* ha excluido que pueda denegarse la exención relativa al inicio de actividades de una comunidad de bienes por el mero hecho de que la actividad referida hubiera sido desarrollada anteriormente por uno de los comuneros. Sobre los aspectos relativos a esta exención, en este 2015 se ha publicado el siguiente trabajo doctrinal: Ó. DEL AMO GALÁN, «Exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas por inicio de actividad», *Carta Tributaria*, núm. 2, 2015, pp. 12-15. Por último, el propio Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en su *sentencia de 3 de junio (rec. 1549/2011)* excluye que se puedan considerar como actividades diferenciadas a efectos del IAE las relativas a la cogeneración de energía eléctrica y producción de vapor.

En relación con la doctrina administrativa, deben destacarse varias consultas vinculantes de la DGT. En su *consulta de 28 de septiembre (V2819-15)*, la DGT aclara que la actividad de redacción de artículos para empresas se debe inscribir dentro de la tarifa 86, pintores, escultores, ceramistas, artesanos, grabadores y artistas similares. Por su parte, en la *consulta de 18 de febrero (V0615-15)* se aclara que una empresa dedicada a la prestación de servicios de asesoramiento y servicios de intermediación de prestación de servicios profesionales entre clientes y profesionales debe inscribirse en el epígrafe 849.9 de las tarifas del IAE (Otros servicios independientes n.c.o.p.). Finalmente, en la *consulta de 24 de abril (V1248-15)*, se aclara que las actividades como jefe de cocina y jefe de sala realizadas por los socios de una entidad titular de un restaurante no se encuentran sujetas al IAE en la medida en que no se produce la ordenación por cuenta propia de medios de producción o recursos humanos.

Por último, además de los trabajos doctrinales referidos anteriormente, deben destacarse los trabajos de D. CABEZUELO VALENCIA, «Tratamiento en el IVA y en el IAE de una comunidad de usuarios de aguas constituida por tres ayuntamientos para el aprovechamiento y abastecimiento de aguas», *La administración práctica*, núm. 3, 2015, pp. 203-210, y de J. M. ALCÁZAR AVELLANEDA, «El tratamiento en el IAE de los establecimientos de “compro oro”», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados*, núm. 11, 2015, pp. 1326-1331.

1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Durante el año 2015 no se han producido apenas novedades de calado en el ámbito del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM en adelante). En el ámbito

de este tributo únicamente puede destacarse la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 29 de junio (rec. 96/2015)* en la cual se confirma la exención en el IVTM, de acuerdo con lo previsto en el art. 80 de la Ley Orgánica de Universidades, de vehículos oficiales de titularidad de una Universidad en la medida en que dichos vehículos deben considerarse afectos al cumplimiento de los fines universitarios.

Por otro lado, en relación con la actividad de la doctrina en relación con el IVTM deben destacarse los trabajos de P. CHICO DE LA CÁMARA, «Algunas propuestas de reforma para ambientalizar el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica», en F. ADAME MARTÍNEZ (coord.), *Fiscalidad ambiental en España: situación actual y perspectivas de futuro*, Aranzadi, Cizur Menor, 2015, pp. 139-156, y de Ó. DEL AMO GALÁN, «Exención en el Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica para las personas con discapacidad», *Carta Tributaria*, núm. 7, 2015, pp. 37-40.

1.1.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

En relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO en adelante) no se han producido novedades normativas durante 2015. Sin embargo, sí ha habido una notable actividad jurisprudencial en relación con este tributo. A este respecto, debe destacarse en primer lugar la *Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de marzo (rec. 696/2014)*, que resuelve en sentido desestimatorio un recurso en interés de la Ley promovido por el Ayuntamiento de Ferrol. En su recurso, el Ayuntamiento solicitaba que se fijara como doctrina legal que «[l]a emisión por los Ayuntamientos de la liquidación denominada definitiva por el párrafo final del art. 103.1 del RDL 2/2004, por la que se determina la cuota del impuesto, no impide la procedencia y viabilidad de la posterior práctica de actuaciones inspectoras de conformidad con el procedimiento de los artículos 145 y siguientes de la Ley General Tributaria, en las que puede practicarse una o varias liquidaciones, la última de las cuales será la verdaderamente definitiva». Esta doctrina se proponía en el marco de los casos en que un órgano de gestión ya hubiera emitido una liquidación definitiva por el ICIO conforme al art. 103 TRLRHL cuando la construcción ya se encontraba finalizada, con el objeto de determinar si podría iniciarse un procedimiento de inspección posterior que revisara la base imponible determinada en la liquidación definitiva al comprobarse que el coste real y efectivo de las obras realizadas era superior al fijado. El Tribunal Supremo concluye que «hay que entender que la intervención de la Inspección en casos como el litigioso solo es posible antes de la resolución expresa, si se inicia un procedimiento de comprobación de efectos de la práctica de la liquidación definitiva, pero no una vez emitida por el órgano de gestión».

En el ámbito de la actividad de nuestros Tribunales Superiores de Justicia destaca, en primer lugar, la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos) de 24 de septiembre (rec. 41/2015)*, en que se concluye que no se pueden incluir nuevas partidas en la liquidación definitiva que no fueron incluidas en la liquidación provisional del ICIO, mientras que se permite la inclusión de partidas que no fueron recogidas

en el presupuesto inicial en el que se basó la liquidación provisional. Sobre este último aspecto el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Granada) se ha pronunciado en su *sentencia de 21 de septiembre* (rec. 411/2015), determinando que, para proceder a la inclusión de partidas que no se integraron en la base imponible cuando dichas partidas ya formaban parte del proyecto inicial, es necesario seguir el procedimiento de declaración de lesividad del art. 218 LGT. En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos) en su *sentencia de 2 de octubre* (rec. 42/2015). Sobre estos aspectos puede consultarse el trabajo de D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «La limitación de las potestades de liquidación de la Administración: La naturaleza definitiva de la liquidación del ICIO», *Tributos Locales*, núm. 122, 2015, pp. 11-20.

Por otro lado, el Tribunal Superior de Justicia de Murcia en su *sentencia de 23 de marzo de 2015* (rec. 195/2014) ha tenido la oportunidad de pronunciarse acerca de la posible sujeción al ICIO de las obras de demolición. De acuerdo con la posición de este tribunal, estas obras únicamente podrán gravarse en el ICIO cuando las obras de demolición formen parte de un proyecto que implique otras obras de construcción o rehabilitación. Este mismo tribunal ha tenido la oportunidad de pronunciarse acerca de la exención prevista en la Ley Orgánica de Universidades en su *sentencia de 27 de febrero* (rec. 175/2014). En este caso, el Tribunal confirma la aplicación de la exención en aquellos casos en que el titular de la obra sea una Universidad y la misma se destine a sus fines, aun cuando el sustituto del contribuyente no reúna dichos requisitos.

Igualmente, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid se ha pronunciado respecto de qué condiciones deben concurrir para considerar a un sujeto como dueño de la obra en su *sentencia de 19 de junio* (rec. 405/2014). En este caso, se analizaba si en una obra pública construida en régimen de concesión y cuya financiación corría a cargo del concesionario, este podría ser considerado como dueño de la obra. El Tribunal concluye que debe considerarse como dueño de la obra a aquel que soporta los gastos que comporta la realización de la obra. También en relación con aspectos relativos al sujeto pasivo del ICIO se ha pronunciado la DGT en su *consulta vinculante de 3 de marzo* (V0694-15), en la que se concluye que el sujeto pasivo del impuesto es la persona que es titular de la obra en el momento del devengo del impuesto, de modo que si se debe producir un reintegro por ser el coste efectivo inferior al presupuestado, es dicho sujeto al que debe reintegrarse la cuantía pagada en exceso aun cuando se haya procedido a la transmisión de la edificación tras la obra. Sobre la configuración del sujeto pasivo en el ICIO puede consultarse el trabajo de J. CALVO VÉRGEZ, «La delimitación de la condición de sujeto pasivo en el ICIO a la luz de la reciente doctrina administrativa y jurisprudencial», *CUNAL: Revista de Estudios Locales*, núm. 184, 2015, pp. 101-114.

La doctrina, además de los trabajos ya referidos, se ha centrado en el análisis de la exención en el ICIO de la Iglesia Católica tras la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2014 (rec. 553/2014). Sobre estos aspectos se han publicado los trabajos de J. M. DÍAZ CALVARRO, «El ICIO. Análisis de la exención a la Iglesia Católica y su posible extensión a otras confesiones», *Nueva fiscalidad*, núm. 2, 2015, pp. 47-78;

F. J. GARCÍA VERA, «Alcance de la exención en el ICIO de bienes pertenecientes a órdenes religiosas: Comentario a la STS de 19 de noviembre de 2014», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 3, 2015, pp. 331-344, o B. MORENO SERRANO, «A vueltas con el ICIO y la Iglesia. Exención sobre determinados inmuebles de la Iglesia Católica», *La administración práctica*, núm. 2, 2015, pp. 75-84.

1.1.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en lo sucesivo, IIVTNU) no ha experimentado modificaciones legislativas significativas más allá de la reforma del TRLCI por la *Ley 13/2015, de 24 de junio*, respecto a la que cabe hacer una remisión al apartado «1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles» de la presente colaboración. No obstante, la LGPE 2016, en su Disposición adicional sexagésima séptima, mantiene la bonificación del 50 por 100 de las cuotas del IIVTNU para las transmisiones de los bienes inmuebles recogidos en el art. 12.1 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca (Murcia), que se lleven a cabo para la reconstrucción de la zona afectada por dichos seísmos. Por otro lado, la *Ley 38/2015*, del sector ferroviario, establece en su art. 21 la exención de las rentas derivadas de transmisiones de infraestructuras ferroviarias que se produzcan como consecuencia de acuerdos del Consejo de Ministros que determinen que la administración de la infraestructura se realice por otra entidad.

Pese a no haber novedades legislativas importantes respecto de la normativa del IIVTNU, su constitucionalidad ha sido puesta en entredicho. Es destacable que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Donostia planteó, con fecha de 5 de febrero de 2015, una cuestión de inconstitucionalidad (núm. 1012/2015), en relación con la configuración actual del IIVTNU y que fue admitida a trámite por el Tribunal Constitucional con fecha 28 de abril de 2015. En la misma se cuestiona si la normativa reguladora del IIVTNU (concretamente los arts. 107 y 110.4 del TRLRHL y los arts. 1, 4 y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del IIVTNU del Territorio Histórico de Guipúzcoa) es compatible o no con el principio de capacidad económica del art. 31.1 de la Constitución Española. Además, el Juzgado plantea si la regla de valoración legal contenida en la mencionada normativa admite la presentación o no de pruebas de cargo que permitan demostrar que se ha producido un incremento de valor inferior al gravado o incluso una minusvalía, pues en caso contrario podría vulnerarse el art. 24 de la CE. Para un mayor detalle de la misma, pueden consultarse D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «Planteada la cuestión de inconstitucionalidad del IIVTNU», Blog IDLUAM, 06 de marzo de 2015 (<http://www.idluam.org/blog/?p=259>); A. M. CAYÓN GALIARDO, «Las reactivadas dudas sobre la constitucionalidad del IIVTNU», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 110, 2015, pp. 15-36; e I. RUBIO PILARTE, «La posible inconstitucionalidad de la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los

Terrenos de Naturaleza Urbana», *Fórum Fiscal: la Revista Tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 210, 2015, pp. 92-97. En contraposición, el *Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana*, en su *Sentencia de 20 de julio de 2015* (rec. 23/2015), considera que, en el caso examinado, no procede el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad, pues el hecho imponible del IIVTNU viene constituido por el incremento de valor de unos terrenos urbanos puesto de manifiesto como consecuencia de una transmisión. Por tanto, si la transmisión no pone de manifiesto ningún incremento, no se realizará el hecho imponible, por lo que no puede determinarse la base del IIVTNU. Si bien reconoce que podría plantearse una posible inconstitucionalidad en aquellos supuestos en los que la transmisión generara unos incrementos inferiores a los gravados.

En esta línea, son numerosas las sentencias que se ocupan de la problemática de la inexistencia de incremento real del valor del suelo y la realización del hecho imponible del IIVTNU. A título de ejemplo, el *Tribunal Superior de Justicia de Madrid*, en su *Sentencia de 8 de octubre de 2015* (rec. 841/2014), considera que, si de la transmisión deriva una disminución de valor respecto del momento de la adquisición, no se produce el hecho imponible del IIVTNU, por lo que el mismo no es exigible. Asimismo, se expone que la contradicción legal existente entre el método de cálculo y la realidad económica, debe tener en cuenta esta última, pues, de no ser así, se vulnerarían los principios de equidad, justicia y capacidad económica. De una forma similar, se ha pronunciado la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de 1 de octubre de 2015* (rec. 77/2014).

En este sentido, la *Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Zaragoza número 144/2015, de 13 de julio* (rec. 123/2015) considera que, si no existe un incremento real del valor del terreno de un bien inmueble entre la fecha de adquisición y la fecha de transmisión, no puede liquidarse el IIVTNU. En caso contrario, se gravaría un hecho imponible diferente y, por ende, se estaría «inventando» un nuevo impuesto. En la misma línea, la *Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 4 de Valladolid número 173/2015, de 31 de julio* (rec. 17/2015) considera que el hecho imponible del IIVTNU debe exigir que se produzca un incremento real del valor del terreno y, por tanto, el sujeto pasivo tiene la facultad de aportar pruebas de cargo suficientes para acreditar que no ha existido el mencionado incremento.

A pesar de lo anteriormente expuesto, la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sevilla) de 30 de septiembre de 2015* (rec. 416/2013) considera que el criterio legal para determinar la base imponible del IIVTNU es el valor catastral de los terrenos en el momento del devengo [así lo establece el art. 107.2.a) del TRLRHL]. Por tanto, si se sospecha que el valor catastral es incorrecto, debe instarse, previamente a la liquidación del IIVTNU, su modificación ante el Catastro, pues el Ayuntamiento no ostenta competencia alguna al respecto.

En todo caso, la problemática del devengo del IIVTNU en aquellos supuestos en los que la transmisión produce pérdidas o se genera una ganancia inferior a la gravada

ha sido especialmente tratada por la doctrina durante este año 2015. Así, son de interés los trabajos de R. ARIZCUN DE ANDRÉS, «¿Se devenga la plusvalía municipal al transmitirse inmuebles que generan pérdidas?», *Estrategia Financiera*, núm. 331, 2015; R. BRIS GÓMEZ, «IIVTNU: sentencia del juzgado contencioso-administrativo núm. 4 de Bilbao de 25 de febrero de 2015», *Quincena Fiscal*, núm. 10, 2015, pp. 147-149; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «La «plusvalía» municipal: una ficción que no está aguantando la presión de la realidad», *Tributos Locales*, núm. 122, 2015, pp. 7-9; C. DE CANALS JIMÉNEZ, «La plusvalía municipal en tela de juicio: se abre la puerta para solicitar la devolución de las cantidades pagadas», *Inmueble: Revista del Sector Inmobiliario*, núm. 152, 2015, pp. 24-27, y E. ZOZAYA MINGUÉLIZ, «El IIVTNU también nota la crisis: JCA núm. 2 Barcelona 11-12-2013», *Revista Aranzadi Doctrinal*, núm. 1, 2015, pp. 193-194. Asimismo, algunos autores han centrado su trabajo en analizar el método de cálculo del IIVTNU, de esos trabajos destacan los de Ó. DEL AMO GALÁN, «Cálculo de la plusvalía en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Carta Tributaria Revista de Opinión*, núm. 4, 2015, y B. MORENO SERRANO «Método de cálculo de la plusvalía: tocado y... ¿hundido?», *El Consultor de los Ayuntamientos*, Editorial La Ley, 2015. Además, revisten de especial interés los trabajos de A. J. DEL BLANCO GARCÍA y B. GARCÍA CARRETERO, «Cuestiones controvertidas y propuestas de reforma del IIVTNU», *Tributos Locales*, núm. 122, 2015, pp. 63-72; E.-J. RODRÍGUEZ CATIVIELA, «Impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana: aproximación a un tributo de moda», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 752, 2015, pp. 3351-3384, y D. GARCÍA VÁZQUEZ, «Acerca del impuesto por incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana», *Diario La Ley*, núm. 8631, 2015. Por otro lado, deben destacarse otros pronunciamientos judiciales de interés. Así, merece una breve mención la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18 de septiembre de 2015* (rec. 298/2013) en la que una comunidad de bienes aporta en bloque un negocio o rama de actividad de alquiler de bienes inmuebles a una sociedad. La mencionada comunidad considera que la aportación debe encontrarse no sujeta al IIVTNU en virtud de la Disposición Adicional Segunda del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Sin embargo, la Sala determina que la operación de transmisión ha de responder a una finalidad visible y demostrable desde el punto de vista económico y empresarial para que pueda entenderse no sujeta a IIVTNU. En caso contrario, si la transmisión únicamente busca una ventaja fiscal, nos hallamos ante un supuesto de fraude de ley.

Respecto de la transmisión de derechos reales, destaca la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sevilla) de 15 de octubre de 2015* (rec. 211/2015) que razona que los arts. 40 y 41 del Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de suelo no prevén expresamente que un derecho de superficie pueda «cancelarse». En otras palabras, el derecho de superficie se extingue si no se edifica en el plazo previsto en su título constitutivo, por lo que una «cancelación» del derecho de superficie únicamente puede entenderse como una transmisión del mismo que produce el devengo del IIVTNU. Por otro lado, la

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia de 27 de abril de 2015 (rec. 255/2014) analiza un supuesto muy particular en el que el vendedor se reserva el derecho a subedificar los sótanos del bien inmueble transmitido. En ese caso, el Ayuntamiento considera que el proyecto no es viable y toma en consideración la totalidad del valor catastral para determinar la base imponible del IIVTNU. No obstante, el Tribunal concluye que el proyecto es viable desde el punto de vista técnico (pues así se acredita mediante pruebas periciales) y la inviabilidad económica del mismo no puede suponer una excepción a la normativa. En consecuencia, la base imponible del IIVTNU viene constituida por la parte proporcional del valor catastral según lo pactado en la escritura de transmisión.

En el plano administrativo, la Dirección General de Tributos ha emitido diversas consultas vinculantes que son de interés. Así, en su *Consulta Vinculante núm. V0362/2015, de 30 de enero*, determina que, en el supuesto de la adquisición de un solar para la promoción de viviendas, la fecha de inicio del periodo de generación del incremento debe darse con la adquisición del solar. En otras palabras, el devengo del IIVTNU se produce en la citada fecha y no en la fecha de declaración de la obra nueva edificada ni en la fecha de finalización de la obra.

Por otro lado, la *Consulta Vinculante de la DGT núm. V3387/2015, de 3 de noviembre*, concluye que, en el supuesto de un bien inmueble que forma parte de una herencia sujeta a condición suspensiva, el IIVTNU se devenga en el momento en el que se transmite el bien, ya sea con el cumplimiento de la condición suspensiva o, ante la falta de cumplimiento de la citada condición, al transmitirse el bien inmueble a una entidad sin fines lucrativos. En este último supuesto, se devenga el IIVTNU, pero la entidad adquirente puede encontrarse exenta si cumple los requisitos exigidos por el art. 105.2.c) del TRLRHL.

Finalmente, cabe destacar algunas consultas vinculantes relativas a la exención prevista para la dación en pago de vivienda habitual para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recae sobre la misma, introducida por la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, que trae causa del Real Decreto-ley 8/2014, de 14 de julio (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2014*, pp. 257-258). En este sentido, debemos citar las *Consultas Vinculantes de la DGT núm. V0325/2015 de 29 de enero y núm. V1175/2015 de 16 de abril* que recogen la normativa aplicable a estos supuestos de hecho. Asimismo, debemos destacar el análisis de las medidas contenidas en la mencionada reforma realizado por Ó. DEL AMO GALÁN, «Exención de la dación en pago en el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 1, 2015, pp. 66-68.

Por último, deben tenerse en cuenta las aportaciones doctrinales referidas al IIVTNU y que merecen especial mención. Así, además de las obras ya mencionadas con anterioridad, caben destacar los trabajos de M. A. BLANDINO GARRIDO, «El carácter abusivo de la cláusula que repercute al comprador el abono del impuesto municipal de «plusvalía»:

valoraciones diversas en función de la fecha de celebración del contrato: comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de octubre de 2014», *Revista Aranzadi de Derecho Patrimonial*, núm. 36, 2015, pp. 407-427; B. MORENO SERRANO, «Comentario a la resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 6 de febrero de 2015: suelo rústico. IIVTNU en las transmisiones de construcciones», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 7, 2015, pp. 81-90, y B. MORENO SERRANO, «Impuestos. Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Exceso de adjudicación. La extinción del condominio y la plusvalía», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 1, 2015, pp. 73-82.

1.2. Tasas

En lo que se refiere a las *tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público*, se ha de poner de manifiesto que, al igual que ocurrió en 2013 y en 2014, en 2015 aún se han hecho presentes los efectos de la *Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12 de julio de 2012*, asuntos acumulados C-55/11, C-57/11 y C-58/11, a la cual ya nos hemos referido en años anteriores (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2012*, p. 298; *Anuario de Derecho Municipal 2013*, p. 321, y *Anuario de Derecho Municipal 2014*, p. 261).

Así, en relación con la mencionada sentencia europea, se ha dictado la *STS de 12 de junio de 2015* (rec. 742/2014), en la que se resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Catarroja (Valencia) contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó parcialmente el recurso presentado por una mercantil dedicada a la prestación de servicios de telefonía móvil, con la consecuente anulación de determinados preceptos de la ordenanza fiscal reguladora de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local por empresas que prestan servicios de telefonía móvil.

La sentencia de instancia admitió las pretensiones de la mercantil en lo que se refería a la anulación del precepto que establecía la condición de sujeto de pasivo de la tasa también de aquellas compañías que no fueran titulares de las redes, así como del inciso del hecho imponible que se refería a esta misma circunstancia.

Dejando de lado cuestiones relativas a infracciones procesales, el recurrente pretendía la casación de la sentencia de instancia al estimar que el art. 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, era contrario al art. 5 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea (en su versión consolidada de 1997), en relación con los arts. 90 a 93 y 95 del citado tratado, así como los correspondientes arts. 110 a 113 y 114 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. En particular, se sostuvo que ninguno de los artículos citados atribuye a la Unión Europea competencia para dictar una norma relativa a una tasa municipal y, en concreto, una tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. El Alto Tribunal no acoge este motivo alegando que la «Comunidad Europea, pues, supone una

importante limitación a la soberanía fiscal de los estados que la componen, pues deben abstenerse de dictar disposiciones incompatibles con los objetivos comunitarios y eliminar de sus ordenamientos aquellas normas que incurran en esa circunstancia. Además, los Estados miembros, al autorizar al Consejo para aprobar Directivas para aproximar disposiciones legales y reglamentarias de carácter fiscal cuando esta aproximación coadyuve al establecimiento o al funcionamiento del Mercado Común, términos estos que han de identificarse con los objetivos de la comunidad, limitaron su soberanía fiscal» (FD 5.º2).

Junto con la alegada invalidez del precepto comunitario en cuestión, el Tribunal Supremo también negó que la limitación impuesta a las entidades locales en relación con la exigencia de este tipo de tributos vulnerara, en contra del criterio del recurrente, la autonomía tributaria local reconocida tanto en el art. 133 de la Constitución como en la Carta Europea de la Autonomía Local, hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985. En consecuencia, desestimó el recurso de casación interpuesto, imponiendo las cosas al recurrente.

Cumple resaltar que la imposibilidad de someter a gravamen a aquellas empresas que prestan servicios de telefonía móvil, sin ser propietarias de las redes, fundamentó, con algunas particularidades procesales, el fallo de la *STS de 23 de junio de 2015* (rec. 39/2014), en la que se desestimó el recurso para la declaración de error judicial interpuesto por una mercantil del sector de las telecomunicaciones contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en la que se desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo de San Sebastián (Guipúzcoa), que a su vez desestimó el recurso presentado contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal del Ayuntamiento de San Sebastián.

En relación con este mismo tipo de tributos, ya el año pasado dimos cuenta (*Anuario de Derecho Municipal 2014*, p. 263) de —al menos— una treintena de sentencias en las que el TS resolvió los recursos de casación interpuestos por la mercantil «Red Eléctrica de España, S. A.» (REE), frente a las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que resolvieron los correspondientes recursos presentados por dicha sociedad contra las ordenanzas fiscales de municipios barceloneses, reguladoras de la tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local, a favor de empresa transportista de energía eléctrica. En el año 2015 también se han publicado sentencias que abordan la misma cuestión, en particular las dos *SSTS de 2 de enero de 2015* (rechs. 3046/2012 y 747/2013).

En ambas sentencias, la Sala explicita que los motivos de casación son idénticos a los que fueron resueltos en las *SSTS de 31 de octubre y 13 de noviembre de 2013* (rechs. 3256/2012, 3060/2012 y 3254/2012) y, de hecho, se citan literalmente las referidas sentencias para dar respuesta a los argumentos de la entidad recurrente. Así, a fin de no resultar redundantes, nos remitimos al análisis de esas resoluciones que llevamos a cabo en su momento (*Anuario de Derecho Municipal 2013*, p. 321).

Esta polémica tasa fue también el objeto de litigio de la *STS de 7 de diciembre de 2015* (rec. 340/2014). A diferencia de los anteriores, en este supuesto el recurrente fue un municipio zamorano quien se alzó contra la sentencia de instancia en la que, como consecuencia del recurso interpuesto por una mercantil dedicada a la distribución de energía eléctrica, se anuló el artículo de la correspondiente ordenanza relativo a la cuota tributaria de la tasa. En síntesis, se ha de señalar que el TS confirmó el criterio del órgano *a quo* en cuanto a la incorrecta valoración del suelo ocupado que se realizó en el informe técnico-económico, puesto que se fijó la base imponible atendiendo, en lugar de al valor del suelo (rústico) ocupado, a la media resultante de ponderar ese valor con el propio de los bienes urbanos y de los de especiales características, al tiempo que se estableció un incremento de la cuota tributaria por «depreciación medioambiental del suelo». En consecuencia, se desestimó el recurso, imponiendo las costas al recurrente. Igualmente ha de señalarse la semejanza que este asunto guarda con el resuelto por la *STS de 11 de diciembre de 2014* (rec. 443/2014), que fue objeto de análisis en la edición anterior (*Anuario de Derecho Municipal 2014*, p. 263-264).

Por último, se ha de dar cuenta de la *STS de 9 de diciembre de 2015* (rec. 3504/2014), que resolvió el recurso de casación interpuesto por la Entidad Municipal Descentralizada de Bellaterra contra la Sentencia del Tribunal Superior de Cataluña, que estimó el recurso contencioso-administrativo presentado por el Ayuntamiento de Cerdanyola del Vallès contra la ordenanza fiscal reguladora del estacionamiento limitado de vehículos de tracción mecánica y la tasa de expedición del distintivo, aprobada por la Junta de Vecinos de la mencionada entidad municipal descentralizada.

El fondo del asunto versaba en torno a la falta de competencia de la entidad local menor para regular el uso de las vías urbanas, lo que había originado la anulación de la ordenanza por parte del juzgador de instancia. A este respecto, la Sala afirma que no es la norma estatal la que atribuye las competencias a las entidades municipales descentralizadas catalanas, sino la norma autonómica, con lo que las referencias que el recurso de casación contenía a la posible vulneración de preceptos estatales (en particular, al Código Civil y a la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobada por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo) «han de entenderse meramente instrumentales» (FD 3.º). En consecuencia, ya que se trata de interpretar el sentido y alcance de una norma catalana, corresponde esta tarea al Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, lo que supuso la desestimación del recurso y la consecuente condena en costas a la entidad recurrente.

En lo que respecta a las novedades doctrinales referidas a esta materia, en particular relacionadas con los muy habituales problemas de cuantificación, se ha de reseñar la aportación de J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Comercialización tributaria, voluntarismo y cuantificación de tasas por el aprovechamiento especial del dominio público municipal», *Tributos Locales*, núm. 120, 2015, pp. 7-12.

En cuanto a las novedades legislativas relativas a las *tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas*, nuevamente se ha de recordar que la disposición

final quinta de la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil, pretendió añadir un apartado 5 al art. 20 TRLHL, con la siguiente redacción: «5. Los Ayuntamientos podrán establecer una tasa por la instrucción y tramitación de los expedientes matrimoniales en forma civil y por la celebración de los mismos». Como ya se anticipó el año pasado, esta modificación iba a haber entrado en vigor a finales de julio de 2014, si bien de acuerdo con lo establecido primero en la disposición adicional decimonovena de Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio y, posteriormente, en la disposición adicional vigésima de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, la entrada en vigor habría de haber tenido lugar el 15 de julio de 2015. Pues bien, no fue así ya que la disposición final cuarta, diez de la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, modificó la disposición final quinta de la Ley del Registro Civil, que quedó redactada como sigue: «Disposición final quinta. Tasas municipales. Se añade un apartado 5 al art. 20 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, con la siguiente redacción: 5. Los Ayuntamientos podrán establecer una tasa para la celebración de los matrimonios en forma civil». A su vez, en la disposición final vigésima primera de la Ley 15/2015 se estableció que esta reforma entrará en vigor el 30 de junio de 2017.

Respecto a las novedades jurisprudenciales que atañen a este tipo de tributos, cumple referirse a la *STS de 25 de junio de 2015* (rec. 1424/2013), que resolvió el recurso de casación interpuesto por la Agencia Pública Empresarial Sanitaria Hospital Alto Guadalquivir, contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que desestimó el recurso contencioso-administrativo presentado contra la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por recogida de basuras.

Tanto en la instancia como en casación, la recurrente pretendió la anulación de la ordenanza mencionada por la ausencia de justificación de la especial cuota impuesta al Hospital Comarcal de Montilla, en tanto que no existió un informe económico-financiero que explicara cómo se había calculado la citada cuota.

La Sala, tras recordar su propia jurisprudencia relativa a la importancia de la memoria económico-financiera (por todas, *STS de 20 de febrero de 2009*, rec. 5110/2006), entiende que en el supuesto litigioso no se está ante «una mera puesta al día de la cuantificación de la tasa de escaso alcance, sino de la contemplación de un nuevo supuesto». Acto seguido, se sostiene que en la documentación obrante en el expediente administrativo que llevó a la aprobación de la ordenanza impugnada, «no se evidencian las razones de la cuantificación del nuevo concepto de “Hospital Comarcal”, cuando resultaba imprescindible justificar no solo el coste total del servicio sino también los criterios, que sirvieron de valoración a [la] individualización de [la] tasa conforme a su propia naturaleza y en base a los principios de proporcionalidad y equivalencia» (FD 2.º). En consecuencia, se estimó el recurso de casación y se anuló el precepto de la ordenanza relativa a la cuota específica para el Hospital Comarcal, sin que se impusieran las costas a ninguna de las partes.

Igualmente, se ha de dar noticia de la *STS de 8 de junio de 2015* (rec. 2361/2013), que resolvió el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado frente a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, que desestimó el recurso contencioso-administrativo presentado contra el acuerdo por el que se modificaba la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio de abastecimiento de agua del Ayuntamiento de Ocaña (Toledo).

En síntesis, el litigio versaba acerca de la particular fórmula de cuantificación que se aplicaba exclusivamente al centro penitenciario radicado en la localidad. Así, la parte recurrente sostiene que la mencionada cuota específica contravenía el principio de igualdad, lo que podría suponer la vulneración de los arts. 14 y 31 de la Constitución. Sin embargo, esta alegación es categóricamente rechazada por el Alto Tribunal, quien recuerda que, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, para comprobar si una determinada medida es respetuosa con el principio de igualdad ante la ley es preciso «en primer lugar, concretar que las situaciones que se pretenden comparar son iguales; en segundo término, una vez concretado que las situaciones son comparables, resulta precisa la existencia de una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual de esas situaciones iguales; y, en tercer lugar, que las consecuencias jurídicas a que conduce la disparidad de trato sean razonables, por existir una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (Sentencia del Tribunal Constitucional 60/2015, de 18 de marzo, FJ 4.º, *in fine*). Pues bien, la queja del abogado del Estado fracasa en el primer escalón, pues las situaciones que compara no son iguales o, al menos, así no lo ha demostrado» (FD 2.º). En consecuencia, se desestimó el recurso de casación, imponiéndose la costa a la Administración recurrente.

Como ya ocurrió en años anteriores, sigue viva la polémica en torno a la discutida potestad tarifaria. De hecho, se han sucedido varios pronunciamientos judiciales al respecto, que han ido perfilando, no sin dificultades de interpretación, la postura del Alto Tribunal al respecto.

Así, en primer lugar, se ha de mencionar la *STS de 25 de junio de 2015* (rec. 3899/2013), que resolvió el recurso interpuesto por el Ayuntamiento de Vélez-Málaga (Málaga) contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que estimó el recurso interpuesto por la Junta de Andalucía contra el acuerdo de modificación de la ordenanza reguladora del precio público por el suministro de agua.

Dejando de lado las cuestiones procedimentales, la cuestión de fondo se circunscribía a determinar la naturaleza jurídica de la tarifa. Contrariamente a lo afirmado por el tribunal de instancia, el TS recuerda la larga evolución de su doctrina al respecto, en virtud de la cual la prestación que abona el usuario tiene naturaleza jurídica de tasa y no de tarifa, por más que el servicio se preste a través de una empresa concesionaria. En consecuencia, se estimó el recurso interpuesto sin que se impusieran las costas a ninguna de las partes en litigio. Ahora bien, téngase en cuenta que esta sentencia aplicó la normativa anterior a la supresión del segundo párrafo del art. 2.2.a) LGT, por lo que permanecía la duda en torno a cómo se había de interpretar esta modificación legal.

En efecto, tras la publicación de la *STS de 28 de septiembre de 2015* (rec. 2042/2013), de la que por cuestiones de sistemática nos ocuparemos a continuación cuando estudiemos el régimen de los precios públicos («Otros ingresos»), ha sido la *STS de 23 de noviembre de 2015* (rec. 4091/2013) la primera que, de forma clara, muestra el parecer del Tribunal Supremo en relación con esta polémica situación. Se trata de una sentencia que resolvió el recurso de casación interpuesto por la Comunidad Autónoma de Canarias frente a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, que desestimó el recurso formulado contra el acuerdo del Ayuntamiento de Santa Cruz de la Palma, por el que se aprueba definitivamente la modificación de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio de suministro de agua potable para el ejercicio 2012.

Tras exponer la complicada evolución, jurisprudencial y normativa, relativa a la denominada potestad tarifaria, el TS concluye que, toda vez que «la reforma operada por la Ley 2/2011 de Economía Sostenible se limita a dejar el concepto de tasa contemplado en la Ley General Tributaria de 2003, tal y como estaba recogido anteriormente en la derogada Ley General Tributaria de 1963, no vemos razones suficientes para modificar aquel resultado hermenéutico. Ni la doctrina constitucional ha cambiado, ni la específica regulación de las tasas locales lo ha hecho en este particular, ni tampoco su consideración como servicio público de prestación obligatoria por los municipios» (FD 7.º). En consecuencia, se desestimó el recurso de casación, sin que se impusieran las costas a ninguna de las partes.

Se ha de mencionar que esta relevante sentencia presentó un voto particular discrepante, formulado por los magistrados Fernández Montalvo (ponente, a la sazón, de la *STS de 28 de septiembre de 2015*, rec. 2042/2013, que ya hemos mencionado y que abordaremos a continuación) y Huelin Martínez de Velasco. En este voto, en síntesis, se sostiene que «ni la Ley de Tasas y Precios Públicos ni la doctrina del Tribunal Constitucional (STC 185/1995) son aplicables a las tarifas de los servicios públicos prestados mediante formas de gestión directa con personificación privada (sociedades mercantiles con participación pública exclusiva o mayoritaria) o de gestión indirecta mediante alguna de las modalidades de contrato administrativo de gestión de servicios públicos (concesión, empresa mixta con participación pública minoritaria, arrendamiento, concierto y gestión interesada), y menos aún, a las actuaciones de interés general que se realicen por empresas privadas, aunque su capital sea participado por un ente público» (punto quinto del voto particular).

Al día siguiente, se falló la *STS de 24 de noviembre de 2015* (rec. 232/2014), en el que se resolvió el recurso de casación interpuesto también por la Comunidad Autónoma de Canarias, contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, que estimó el recurso formulado por el Ayuntamiento de Los Realejos (Santa Cruz de Tenerife) contra la orden de la Consejera de Empleo, Industria y Comercio del Gobierno de Canarias, por la que se reducen las tarifas del servicio de abastecimiento de agua para el ejercicio 2012.

De nuevo, el fondo del asunto es la naturaleza jurídica de la contraprestación exigida por el servicio de abastecimiento de agua. En esta ocasión, la Sala zanja la cuestión con

gran brevedad, remitiéndose a la doctrina mantenida en la sentencia que se acaba de analizar, concluyendo que se trata de tasas y, por tanto, no cabe la autorización previa de las mismas. En consecuencia, se desestima el recurso, imponiendo las costas a la parte recurrente.

Esta sentencia es particularmente relevante porque, al reiterar lo establecido en la sentencia anterior respecto de la interpretación del reformado art. 2.2.a) de la Ley General Tributaria, supone el establecimiento de doctrina del Tribunal Supremo, en el sentido del art. 1.6 del Código Civil.

A esta polémica cuestión, junto con otras, se han referido J. I. RUBIO DE URQUÍA en «Aspectos nuevos de temas viejos: suelo urbanizable, ¿urbano o rústico?; suministro de agua, ¿tasa o precio privado?; viviendas desocupadas, ¿gravamen municipal o gravamen autonómico?», *Tributos Locales*, núm. 121, 2015, pp. 7-25, y P. CHICO DE LA CÁMARA, «Límites al interés por parte de las entidades concesionarias de incrementar las tarifas del servicio público de abastecimiento de agua por un importe superior al IPC», *Tributos Locales*, núm. 121, 2015, pp. 27-32.

Asimismo, se ha de dar cuenta de la publicación de otros trabajos que afectan, globalmente, a las tasas por servicios locales: la monografía de J. PAGÈS I GALTÈS, *Manual de tasas y precios por servicios municipales*, La Ley, Madrid, 2015; así como el artículo del mismo autor, «Sujetos activo y pasivo de las tasas y los precios por servicios locales», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 167, 2015, pp. 205-252.

1.3. Contribuciones especiales

En lo que se refiere a los pronunciamientos judiciales recaídos sobre esta materia, se ha de reseñar la *STSJ de Castilla y León de 6 de marzo de 2015* (rec. 727/2014), en la que se resuelve el recurso contencioso-administrativo interpuesto por varios particulares contra el acuerdo de ordenación de contribuciones especiales del Ayuntamiento de Santa Marina del Rey (León).

Los recurrentes sostuvieron que la obra que provocó la exacción de las contribuciones especiales no era sino una simple mejora de las infraestructuras de servicios preexistentes, lo que habría de conducir a la anulación del acuerdo. Sin embargo, la Sala, con cita expresa de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, aclara que «incluso una mejora de las infraestructuras de servicios preexistente supone o permite integrar el hecho imponible de la contribución especial, pues se ha producido un beneficio y también un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de las aceras siendo los propietarios las personas especialmente beneficiadas» (FD 5.º). Sin embargo, el tribunal sí acoge los argumentos de los recurrentes relativos a la ausencia de suficiente justificación tanto del porcentaje de coste total de las obras que va a ser sufragado mediante contribuciones especiales (23 por 100), como el módulo de reparto utilizado (metros lineales de fachada). Esta ausencia de explicación es la que conduce a la estimación del

recurso, con la consecuente anulación del acuerdo de ordenación, así como la imposición de las costas al ayuntamiento demandado.

2. Otros ingresos

En lo referente a las novedades jurisprudenciales relativas a la materia, se ha de hacer mención de la ya citada *STS de 28 de septiembre de 2015* (rec. 2042/2013), en la que se resolvió el recurso de casación interpuesto por la Mancomunidad Municipal de Servicios Funerarios y de Cementerios SERFUNLE, contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, que estimó el recurso presentado por una sociedad anónima contra el acuerdo de la referida mancomunidad de modificar la naturaleza de los precios, de públicos a privados, que percibe por la prestación de los servicios funerarios.

Dejando de lado cuestiones procedimentales que no vienen al caso, el fondo de la cuestión no es otro que el ya mencionado alcance de la reforma del art. 2.2.a) de la Ley General Tributaria. Se trata de la primera interpretación que realiza el Tribunal Supremo y, tras exponer la evolución de su doctrina, se afirma que «es posible recuperar las ideas de precio y beneficio para los servicios públicos gestionados por concesionario», entendiéndose que «la expresión en régimen de derecho público tiene que referirse necesariamente a las formas de gestión en que la Administración actúa mediante su personalidad jurídico-pública ordinaria o bien adopta personalidades diferenciadas pero siempre de naturaleza pública, y siempre con la finalidad de ejercer una actividad pública o prestar un servicio público. Por tanto, han de quedar excluidas la realización de actividades y la prestación de servicios en régimen de derecho privado, incluyendo tanto las formas de gestión mediante personalidad diferenciada con naturaleza jurídico privada como la gestión contratada a particulares» (FD 6.º3). A continuación, tras exponer que los servicios funerarios se encuentran liberalizados, se reconoce que «para fijar los precios de los servicios funerarios que la Ley de Bases de Régimen Local considera como mínimos, pueda ser necesaria la intervención de la Administración competente pero, para todos aquellos servicios de esa naturaleza que excedan esos mínimos, la libertad de precios está asegurada por el principio constitucional de libertad de empresa del artículo 38 de la Constitución» (FD 7.º5). En conclusión, se estimó el recurso de casación interpuesto, sin que se impusieran las costas a ninguna de las partes.

En cuanto al alcance de esta peculiar sentencia, como ya se dijo, se ha de tener presente que en la *STS de 23 de noviembre de 2015* (rec. 4091/2013) expresamente se dispuso que «[e]sta posición implica matizar lo que declaramos en la reciente sentencia de 28 de septiembre de 2015 (casación 2042/2013), cuyo alcance ha de entenderse en relación con el supuesto de servicio funerario allí examinado, prestado por empresa de capital mixto, participada por mancomunidad municipal, en tanto que fue liberalizado por el Real Decreto Ley 7/1996 y, por tanto, de la prestación de servicios en régimen de derecho privado» (FD 7.º).

Más claramente referida al ámbito de los precios públicos, se ha de reseñar la *STS de 28 de septiembre de 2015* (rec. 311/2014), que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Xàtiva (Valencia) contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso presentado por dos particulares contra la modificación de la ordenanza fiscal del precio público del Conservatorio Profesional de Música Luis Milán.

Asumida la naturaleza de precio público de la contraprestación, la discusión estribó en dilucidar si era necesario aportar un informe económico-financiero en relación con este tipo de ingresos. El Tribunal Supremo entiende que la existencia de este estudio resulta imprescindible para la aprobación y cuantificación de un público local, ya que «[s]i se trata de financiar el coste de determinadas actividades y servicios municipales, resulta imprescindible conocer cuál sea el mismo, con el fin de, como mínimo (véase el art. 44.1), cubrirlo con el precio público» (FD 2.º). En consecuencia, se desestimó el recurso de casación y se impusieron las costas al ayuntamiento recurrente.

Por último, se ha de reseñar la *STS de 2 de noviembre de 2015* (rec. 3579/2013), que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid, contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso planteado resolución de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales, relativa a la liquidación definitiva de la participación de dicho municipio en los tributos del Estado correspondiente al ejercicio 2008.

Dejando de lado las cuestiones procesales que aquí no interesan, el litigio versa acerca de la petición formulada por el Ayuntamiento de Madrid relativa a la necesaria, a su juicio, homogeneización de los términos que se utilizan para el cálculo de la liquidación de la participación de dicho municipio en los tributos del Estado, de suerte que se equilibrara la minoración de ingresos producida por los cambios tributarios unilateralmente decididos por el Estado. En síntesis, el recurrente alega que se han vulnerado la autonomía económico-financiera de las entidades locales, el principio de lealtad institucional, el principio de objetividad que preside los intereses generales, el principio de seguridad jurídica, así como el de interdicción de la arbitrariedad e igualdad en aplicación de la ley. La Sala, por su parte, no acogió ninguno de los argumentos invocados, por lo que desestimó el recurso, imponiendo al recurrente el pago de las costas.

Un supuesto muy similar, tanto en los argumentos invocados por el recurrente como en los desarrollados en la resolución, es el resuelto por la *STS de 2 de noviembre de 2015* (rec. 1771/2013) en el que resolvió, con igual suerte para las pretensiones del recurrente, el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid en relación con la liquidación del ejercicio 2009.

IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL

En materia de procedimientos tributarios debe destacarse, con carácter general, la reforma de la Ley General Tributaria (LGT en adelante) operada por la Ley 34/2015.

Aunque el ámbito de la reforma es más amplio que el de los procedimientos tributarios locales, sí que se han incorporado medidas en la reforma que tienen por objeto aspectos relevantes de la gestión de los tributos locales. En concreto, se ha incluido una aclaración relativa al cómputo del plazo de prescripción en el caso de los tributos de cobro periódico por recibo, como son el IBI, el IAE o el IVTM, cuando no sea preceptiva la presentación de declaración o autoliquidación. La nueva redacción de la LGT aclara que el cómputo del plazo de prescripción del derecho a comprobar estos tributos comienza desde el día del devengo de estos tributos, ya que es desde dicho momento desde el cual la Administración puede comenzar a realizar las actividades de comprobación.

En relación con los procedimientos tributarios en el ámbito local tiene especial relevancia la reforma operada por la *Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo*. Podemos considerar que esta reforma tiene una doble vertiente: la modificación del TRLCI para adaptarlo al criterio jurisprudencial iniciado con la trascendental *Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014* (respecto de este aspecto, cabe remitirse al apartado «1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles» de la presente colaboración) y las medidas encaminadas a conseguir una mayor coordinación entre el Registro de la Propiedad y el Catastro Inmobiliario.

Entrando en este último aspecto, debe destacarse la obligación de los notarios de suministrar a la Dirección General del Catastro Inmobiliario la información relativa a los documentos que autoricen en los que consten hechos, actos o negocios susceptibles de inscripción en el Catastro Inmobiliario (art. 36.3 del TRLCI). Además, se regula el intercambio de información entre el Catastro y el Registro de la Propiedad. Aunque las mencionadas medidas entraron en vigor el día 31 de octubre de 2015, debe ponerse de manifiesto que se permitió la remisión de información desde la publicación de la normativa en el *BOE*.

Sin embargo, la modificación normativa del TRLCI ha sido objeto de diversas resoluciones de desarrollo. En este sentido, debemos citar la *Resolución de 26 de octubre de 2015, de la Dirección General del Catastro por la que se regulan los requisitos técnicos para dar cumplimiento a las obligaciones de suministro de información por los notarios establecidas en el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (BOE de 30 de octubre de 2015)*, que tiene por objeto regular los requisitos técnicos relativos a las obligaciones de los notarios de suministrar información a la Dirección General del Catastro. Se trata del desarrollo del art. 36.3 del TRLCI, en su redacción dada por la Ley 13/2015, y engloba las obligaciones de comunicación en el procedimiento de adquisición o consolidación de la titularidad de los bienes inmuebles, el procedimiento de asignación de referencias catastrales, el procedimiento de subsanación de discrepancias y el procedimiento de segregación, división, agrupación o agrupación de bienes inmuebles.

Asimismo, debe destacarse la *Resolución de 29 de octubre de 2015, de la Subsecretaría de la Presidencia, por la que se publica la resolución conjunta de la Dirección General de los*

Registros y del Notariado y de la Dirección General del Catastro, por la que se regulan los requisitos técnicos para el intercambio de información entre el Catastro y los Registros de la Propiedad (BOE de 30 de octubre de 2015). La mencionada resolución tiene por objeto hacer efectivas algunas de las previsiones del art. 10.6 y la Disposición final tercera de la Ley 13/2015, que modificaron la Ley Hipotecaria y el TRLCI. Así, se regulan aspectos del sistema de intercambio de información, la cartografía catastral y los requisitos que deben cumplir la descripción técnica y la representación gráfica alternativa que se aporten al Registro de la Propiedad en los supuestos legalmente previstos. Por tanto, su objeto lo constituye la regulación del intercambio de información entre el Catastro y el Registro de la Propiedad, así como la interoperabilidad entre sus sistemas de información.

Además, la nueva normativa ha suscitado dudas interpretativas que constituyen el objeto de la *Resolución-circular de 3 de noviembre de 2015 de la Dirección general de los Registros y del Notariado, sobre la interpretación y aplicación de algunos extremos regulados en la reforma de la Ley Hipotecaria operada por la Ley 13/2015, de 24 de junio*. Asimismo, la mencionada reforma ha sido ampliamente analizada por la doctrina. Entre otros trabajos, podemos citar a J. JIMÉNEZ CLAR, «Perfiles de la coordinación de la información territorial gráfica, en la Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de la Ley Hipotecaria y de la Ley del Catastro Inmobiliario», *CT: Catastro*, núm. 84, 2015, pp. 27-50; F. J. GÓMEZ GÁLLIGO, «Grandes expectativas derivadas de la Ley 13/2015, de 24 de junio en relación a la coordinación del Registro de la Propiedad y del Catastro», *CT: Catastro*, núm. 84, 2015, pp. 13-26; B. NAVARRO HERAS, «Una reforma muy esperada», *CT: Catastro*, núm. 84, 2015, pp. 7-12; P. PUYAL SANZ, «La coordinación con el Registro de la Propiedad un reto para el Catastro» *CT: Catastro*, núm. 84, 2015, pp. 51-72; P. FANDOS PONS, «La Ley 13/2015, de 13 de junio, de reforma de la ley hipotecaria y del texto refundido de la Ley del Catastro», *Revista Jurídica de Catalunya*, vol. 114, núm. 4, 2015, pp. 921-950, y A. JUEZ PÉREZ, «Principales novedades introducidas por la Ley 13/2015, de 24 de junio, de reforma de las leyes hipotecaria y del catastro inmobiliario», *Revista CESCO de Derecho de Consumo*, núm. 14, 2015, pp. 109-129.

Aparte de la reforma operada por la Ley 13/2015, debemos mencionar otras resoluciones que han afectado al funcionamiento del Catastro Inmobiliario. Así, la *Resolución de la Subsecretaría de Hacienda y Administraciones Públicas de 4 de marzo de 2015*, por la que se actualiza la Carta de Servicios de la Dirección General del Catastro para el periodo 2015-2018, que fue publicada en el BOE de 10 de marzo de 2015. También puede citarse la *Resolución de la Dirección General del Catastro de 16 de noviembre de 2015*, por la que se aprueban aplicaciones informáticas para la actuación administrativa automatizada (Núm. BOMEH 48/2015) y deroga la Resolución de 11 de junio de 2012, de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueban las aplicaciones informáticas para la actuación administrativa automatizada. Asimismo, deben tenerse en cuenta la *Orden HAP/2553/2015, de 25 de noviembre*, por la que se modifica la Orden EHA/2219/2010, de 29 de julio, por la que se aprueba el sistema de firma electrónica de clave concertada para actuaciones en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro y la *Orden HAP/2554/2015, de 25 de noviembre*, por la que se modifica la Orden HAP/1200/2012,

de 5 de junio, sobre uso del sistema de código seguro de verificación por la Dirección General del Catastro. Por otro lado, la Disposición final sexta de la Ley 20/2015, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, ha incorporado una nueva Disposición adicional decimoséptima al TRLHL por la cual se establece la obligación de las entidades locales de recabar 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 conforme al procedimiento previsto en la Disposición adicional decimocuarta de la propia Ley 20/2015.

Atendiendo a la doctrina administrativa, debemos tener en cuenta algunas Consultas Vinculantes de la DGT relacionadas con los procedimientos tributarios que tienen especial interés. Por un lado, la *Consulta Vinculante de la DGT núm. V0071/2015, de 13 de enero*, considera que los bienes inmuebles sobre los que recaen determinados derechos se encuentran afectos al pago del IBI (art. 64.1 del TRLRHL). Por ello, en un supuesto de adjudicación de bienes inmuebles como consecuencia de un procedimiento de apremio por la imposibilidad de cobrar diversas deudas tributarias en concepto de IBI, es posible exigir a los sucesivos titulares, en régimen de responsabilidad subsidiaria, las deudas que subsistan una vez finalizado el citado procedimiento.

Por otro lado, la *Consulta de la DGT núm. 0005/2015, de 3 de marzo*, analiza el art. 110.2 del TRLRHL que establece que, en los supuestos de defunción, el plazo de presentación de la declaración o autoliquidación del IIVTNU es de seis meses desde la fecha del fallecimiento (momento en el que se produce el devengo). Asimismo, este plazo es prorrogable hasta un año siempre que el sujeto pasivo lo solicite, por lo que, si el sujeto pasivo lo solicita, dicha prórroga es obligatoria.

Finalmente, en el plano doctrinal, debemos destacar el trabajo de C. MÁRQUEZ SILLERO, «El abuso y la ilegalidad de la retroacción de actuaciones por falta o insuficiencia de motivación en los procedimientos de imposición y resolución de sanciones tributarias. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid (TEAMM)», *Quincena Fiscal*, núm. 1-2, 2015, pp. 19-36.