
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
Abogada e 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: 1.2.1. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público. 1.2.2. Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas. 1.3. Contribuciones especiales. 2. Otros ingresos.—IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL.

I. INTRODUCCIÓN

La publicación del informe elaborado por la Comisión de expertos sobre la revisión del modelo de financiación local en 2017 supuso un importante avance que hacía presagiar que la ansiada reforma de las Haciendas locales estaba próxima. Sin embargo, el entorno político en este año ha experimentado una gran incertidumbre como conse-

cuencia del cambio de Gobierno derivado de la moción de censura presentada en mayo de 2018. Esto ha supuesto que la reforma de las Haciendas locales no se haya llevado a cabo en 2018, ni se vaya a realizar previsiblemente durante 2019 como consecuencia de la posterior convocatoria de elecciones generales. Nos encontramos, por tanto, en un momento de incertidumbre acerca del futuro de la necesaria reforma del sistema de ingresos de los entes locales.

Sin perjuicio de ello, en 2018 ha tenido lugar un buen número de avances en el ámbito de las Haciendas locales de indudable relevancia. En primer lugar, es de destacar que por fin se ha desarrollado, aunque a través de una aprobación no exenta de problemas, la posibilidad de que los municipios establezcan recargos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) para las viviendas desocupadas. Asimismo, se han aprobado distintas modificaciones en las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Junto a ello, ya ha entrado en vigor la modificación de la Ley de Contratos del Sector Público que establece el carácter no tributario de las contraprestaciones a satisfacer por los usuarios de determinados servicios públicos locales. En la presente edición de este informe damos cuenta de estas modificaciones, así como de otras novedades normativas, jurisprudenciales o doctrinales que han acontecido durante 2018 en el ámbito de las Haciendas locales.

II. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

En relación con los principios de autonomía y suficiencia financieras locales, aunque no se han producido novedades relevantes en 2018 desde la perspectiva de los ingresos de las Haciendas locales, debemos referirnos a la sentencia del Tribunal Constitucional (TC) 98/2018, de 19 de septiembre. En esta sentencia, el TC analiza la alegada vulneración de la autonomía financiera local por la Ley 10/2014, de aguas y ríos de Aragón. Dicha norma establecía el impuesto autonómico sobre la contaminación de las aguas. De acuerdo con la alegación planteada por los municipios, la consideración de los municipios como sujetos pasivos del impuesto suponía una vulneración de la autonomía financiera local por verse obligados a «habilitar en sus presupuestos partidas para sufragar obras no realizadas en sus términos municipales, en detrimento de otros servicios locales que también tienen que financiar». El TC niega que dicha obligación suponga una vulneración de la autonomía financiera local, ya que este principio no impide que los municipios sean considerados como sujeto pasivo de tributos autonómicos como el analizado, que no puede ser considerado como un condicionante indebido de la autonomía financiera local.

Por otro lado, cumple reseñar los siguientes trabajos doctrinales que analizan estos principios desde distintas perspectivas: J. RAMOS PRIETO, J. M. MARTÍN RODRÍGUEZ y J. M. MACARRO OSUNA, «¿Cumplen los instrumentos de colaboración financiera y cooperación económica con las Entidades Locales existentes en las CCAA con el mandato del art. 142 CE?», *Tributos Locales*, núm. 137, 2018, pp. 11-39; G. SÁNCHEZ-AR-

CHIDONA HIDALGO, «Del IIVTNU al IMPI: alternativas entre la necesidad de reforma del TRLHL y la pérdida de recaudación de los municipios», en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 91-113; Ó. DEL AMO GALÁN, «Los tributos locales en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2018», *Carta Tributaria*, núm. 39, 2018; o B. ANGLÈS JUANPERE, «Las propuestas de reforma de las Haciendas locales a examen», *Tributos Locales*, núm. 136, 2018, pp. 59-67.

III. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

1. Ingresos tributarios

1.1. Impuestos

1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Durante el ejercicio 2018, no se han producido modificaciones legislativas relevantes en el ámbito del IBI. Asimismo, a fecha de elaboración del presente informe, no se han aprobado los presupuestos generales del Estado para el año 2019. No obstante, el art. 5 del Real Decreto-ley 27/2018, de 29 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE de 29 de diciembre de 2018) establece unos coeficientes de actualización de los valores catastrales de acuerdo con el procedimiento previsto en el art. 32.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLRHL). 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 HAC/994/2018, de 17 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 2019 (BOE de 29 de septiembre de 2018, corrección de errores BOE de 10 de octubre de 2018). Igualmente, en la DT 3.^a del Real Decreto-ley 27/2018, de forma exclusiva para este ejercicio 2019, se amplía el plazo de solicitud a la Dirección General del Catastro de aplicación de los mismos hasta el día 31 de julio de 2019.

Asimismo, debemos recordar que la DA 105 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (LPGE 2018) estableció una prórroga la bonificación del 50 por 100 de las cuotas del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) del ejercicio 2018 prevista 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 (vid. *Anuario de Derecho Municipal 2015*, p. 271, *Anuario de Derecho Municipal 2016*, p. 264, y

Anuario de Derecho Municipal 2017, p. 288). Como se ha expuesto, si bien no se ha aprobado la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2019, la *DA 87 del Proyecto de Ley 121/000038 de Presupuestos Generales del Estado para el año 2019*, incluía el mantenimiento de dicha bonificación para el ejercicio 2019. De hecho, el propio Ayuntamiento de Lorca ha manifestado en prensa que, pese a que no se han aprobado dichos presupuestos, mantendrá la aplicación de esa bonificación (*vid. https://cadenaser.com/emisora/2019/02/14/radio_murcia/1550148236_328092.html*, última consulta: 1 de abril de 2019).

Por otro lado, debe hacerse mención a las medidas contenidas en el *Real Decreto-ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler* (BOE de 18 de diciembre de 2018), que modifica parcialmente el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL). Así, en primer lugar, se elimina la obligación de las Administraciones o entes u organismos públicos de repercutir el IBI al arrendatario en aquellos supuestos en los que se alquile un bien inmueble de uso residencial con una renta limitada por una norma jurídica. Además, el art. 72.4 del TRLHL incorpora el concepto de bien inmueble de uso residencial desocupado con carácter permanente, siendo «aquél que permanezca desocupado de acuerdo con lo que se establezca en la correspondiente normativa sectorial de vivienda, autonómica o estatal, con rango de ley, y conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal». Por último, se permite a los Ayuntamientos establecer, mediante ordenanza fiscal, una bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota del impuesto de los inmuebles de uso residencial destinados a alquiler de vivienda con una renta limitada por una norma jurídica. No obstante, todas estas previsiones han tenido una vigencia limitada, pues el mencionado *Real Decreto-Ley 21/2018* ha sido derogado por la *Resolución de 22 de enero de 2019, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de derogación del Real Decreto-ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler* (BOE de 24 de enero de 2019).

Un aspecto tratado tanto por la jurisprudencia como por la doctrina son los beneficios fiscales. En relación con las bonificaciones, hay que poner de relieve que la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Andalucía (sede en Granada) de 12 de diciembre de 2017 (rec. 222/2016)* concluye que los ayuntamientos solo pueden establecer las bonificaciones sociales en el IBI que se hallan previstas en el TRLHL. En este sentido, el Ayuntamiento de Atarfe (Granada) estableció en su ordenanza municipal una reducción del 10 por 100 de la cuota íntegra del IBI de aquellos inmuebles residenciales que, teniendo un valor catastral inferior a sesenta mil euros, fueran titularidad y vivienda habitual de sujetos pasivos que reunieran determinadas condiciones. No obstante, al no tratarse de un beneficio fiscal recogido en el TRLHL, el citado órgano judicial considera que dicha reducción no tiene amparo legal, por lo que la anula. Por otro lado, la *STSJ de las Islas Baleares de 19 de septiembre de 2018 (rec. 70/2017)* considera ilegal la exigencia de que todos los miembros de una familia numerosa deban hallarse empadronados en la vivienda familiar a efectos de la concesión de una bonificación en el IBI. En este sen-

tido, la sentencia concluye que la necesidad de residencia en esa vivienda solo debe ser exigible al sujeto pasivo titular de familia numerosa, siendo irrelevante donde residen o se encuentran empadronados el resto de miembros de la familia. En el plano doctrinal, la Dirección General de Tributos (DGT) se ha pronunciado respecto de determinadas exenciones. Así, la *Consulta vinculante de la DGT V1020/2018, de 23 de abril*, considera que las construcciones situadas en Asturias y Galicia denominadas «hórreos» y «cabazos», respectivamente, están exentas de IBI cuando cuenten con una antigüedad de más de cien años, el sujeto pasivo haya solicitado dicha exención y no se hallen afectas a explotaciones económicas. En este caso, por aplicación de la DA 2.^a de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, no es necesario que dichos inmuebles se hallen declarados expresa e individualmente monumentos o jardines históricos de interés general.

Asimismo, diversos autores han publicado trabajos en relación con las exenciones y bonificaciones del IBI. Entre ellos, debemos destacar los trabajos Ó. DEL AMO GALÁN, «Impuesto sobre Bienes Inmuebles: Sentencias del Tribunal Supremo en relación con la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles para la enseñanza pública y la concertada», *Carta Tributaria*, núm. 44, 2018; V. A. GARCÍA MORENO, «La exención del IBI de los inmuebles de las Universidades públicas y la vinculación de las Administraciones al criterio de la Dirección General de Tributos», *Carta Tributaria*, núm. 45, 2018; y F. PABLOS MATEOS, «Los beneficios fiscales a debate: especial referencia a las bonificaciones potestativas en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 12, 2018.

En relación con la afección de un inmueble al pago del IBI, la *STSJ de Castilla y León (sede en Burgos) de 4 de mayo de 2018 (rec. 6/2018)* concluye que la SAREB es responsable del pago, por afección de bienes, de los recibos del IBI anteriores al procedimiento de ejecución hipotecaria mediante el que adquirió el inmueble. En otras palabras, a juicio de este órgano, la obligación al pago de las deudas del IBI de un inmueble no se extingue con la transmisión del mismo a la SAREB. En este sentido, debe tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo (TS) ha admitido a trámite, mediante *ATS de 5 de diciembre de 2018 (rec. 4726/2018)*, un recurso de casación a los efectos de determinar si la SAREB, al adquirir los préstamos sobre el inmueble, es responsable por afección de bienes de los recibos del IBI anteriores a esa adquisición. En el plano doctrinal, la Dirección General de Tributos también se ha pronunciado en relación con la afección al pago. Al respecto, la *Consulta de la DGT 19/2018, de 16 de abril*, considera que la afección de un bien inmueble al pago del IBI es compatible con la hipoteca legal tácita. En este caso, la consulta mencionada aclara que, mientras que la hipoteca legal tácita constituye una garantía respecto de la deuda del IBI del año en el que se exige su pago y el inmediatamente anterior, la afección del inmueble se refiere a todas las deudas del IBI pendientes de pago y que se corresponden con ejercicios no prescritos.

Respecto de la determinación del sujeto pasivo del IBI y de la titularidad catastral, resulta de interés la *STSJ de Madrid de 5 de julio de 2018 (rec. 787/2017)*. Esta sentencia

pone de relieve que la titularidad catastral no siempre coincide con el titular del dominio, por lo que los recibos del IBI deben girarse a quién aparece como titular en Catastro, con independencia de quién sea el titular real y efectivo del mismo. Por otro lado, en relación con la concurrencia de diversos cotitulares de un inmueble que ostentan la condición de sujetos pasivos del IBI, la *STSJ del Principado de Asturias de 19 de febrero de 2018 (rec. 924/2017)* se ha pronunciado respecto del derecho a exigir la división de los recibos. En este sentido, la mencionada sentencia concluye que la ordenanza fiscal no puede exigir, de forma obligatoria, el número de cuenta bancaria de los cotitulares. Asimismo, la *Consulta vinculante de la DGT V0475/2018, de 21 de febrero*, aclara que, en caso de concurrir, en un mismo bien inmueble, un derecho real de usufructo y un derecho de propiedad, solo se realiza el hecho imponible del IBI relativo al derecho de usufructo, por lo que únicamente es sujeto pasivo del IBI el usufructuario. Esta situación se mantiene con independencia de que el derecho de usufructo no afecte a la totalidad del bien inmueble y, sin perjuicio, de que todos los titulares del inmueble se hallen debidamente inscritos en el Catastro Inmobiliario. Además, este hecho no impide que el sujeto pasivo del IBI pueda repercutir, conforme a las normas de derecho común, la carga tributaria que corresponde a cada uno de los titulares.

Finalmente, debemos destacar diversos trabajos doctrinales publicados a lo largo del ejercicio 2018. Nos referimos a M. E. MANZANO SILVA, «Regulación actual y perspectivas de reforma del Impuesto sobre bienes inmuebles», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018, pp. 21-46; L. ESPINOSA GIRONELLA, «Cómo impugnar la liquidación de IBI por excesiva, por ser el valor catastral (la base imponible) muy superior al de mercado: el camino imposible o la STSJ de Murcia núm. 557/2018, de 12 de julio», *La Ley*, núm. 9271, 2018; J. CALVO VÉRGEZ, «A vueltas con la posibilidad de repercutir el IBI en las operaciones de venta de un inmueble», *Quincena Fiscal*, núm. 22, 2018, pp. 15-36; R. FALCÓN Y TELLA, «El IBI y los contratos de concesión de obras: la STS de 4 de diciembre de 2017», *Quincena Fiscal*, núm. 9, 2018, pp. 9-13; J. CALVO VÉRGEZ, «A vueltas con la aplicación de un recargo en el IBI sobre las viviendas vacías a la luz de la reciente jurisprudencia constitucional», en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 177-200; y A. NAVARRO GARCÍA, «La financiación de las Áreas Comerciales Urbanas mediante un recargo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 12, 2018.

1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas

En relación con las novedades que han afectado al IAE durante este 2018, debemos comenzar por referirnos a las medidas que afectan a este impuesto aprobadas por la *LPGE 2018*. El art. 74 de la *LPGE 2018* incorpora tres *modificaciones en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas*. En primer lugar, se procede a modificar el

título de los epígrafes 251.3 [«Fabricación de productos químicos inorgánicos (incluye la fabricación de gases industriales, excepto gases comprimidos)»] y 253.1 [«Fabricación de gases comprimidos y de anhídrido carbónico solidificado (hielo seco)»] y las notas anexas a ambos epígrafes para clarificar qué ha de considerarse como gas comprimido a los efectos de la aplicación de dichas tarifas. Para ello se aclara que «se consideran gases comprimidos los gases industriales que, tras ser fabricados en estado líquido o gaseoso, son envasados a una presión superior a 150 bares». De acuerdo con la Exposición de motivos de la LPGE 2018, dicha modificación sirve para adaptar el contenido de la tarifa a la situación actual de la fabricación de dichos productos, suponiendo una mayor seguridad jurídica.

En segundo lugar, se suprime la nota tercera del grupo 847 («Servicios integrales de correos y telecomunicaciones»). De acuerdo con dicha nota, se establecía que la entidad pública empresarial Correos y Telégrafos únicamente abonaría el 50 por 100 de la cuota nacional de dicho grupo. Se justifica la eliminación de la reducción en su incompatibilidad con la situación de liberalización de los servicios postales y con la normativa europea en materia de competencia.

Finalmente, se modifica la letra j) del apartado 2 de la regla 4.^a de la Instrucción. De acuerdo con dicha modificación, se incluyen dentro de las actividades que pueden prestarse por las entidades financieras incluidas dentro de los grupos 811 y 812 de la sección primera los servicios de *cashback* (servicios combinados de retirada de efectivo y pago por bienes y servicios adquiridos).

Por otro lado, en las DDAA 72 a 100 de la propia LPGE 2018 se incluyen los distintos eventos que son considerados como acontecimientos de excepcional interés público a los efectos de la aplicación de los beneficios fiscales contenidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Dentro de estos incentivos se incluyen la bonificación del 95 por 100 de las cuotas y recargos del IAE junto a otra bonificación por idéntico importe aplicable a otros impuestos y tasas locales que pudieran recaer sobre las operaciones relacionadas con el desarrollo del programa. Sobre estos aspectos también ha de destacarse la *Resolución de 25 de enero de 2018, de la DGT, por la que se aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales previstos en el apartado primero del art. 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público*, que hace referencia al procedimiento de reconocimiento previo para la aplicación de estos beneficios fiscales incluyendo también los que afectan al IAE.

Finalmente, desde el plano normativo, debe reseñarse la *Resolución de 24 de mayo de 2018, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2018 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas*.

En otro orden de cosas, debe destacarse la *Decisión (UE) 2019/115 de la Comisión, de 10 de julio de 2018, sobre la ayuda estatal SA 37977 (2016/C) (ex 2016/NN) ejecutada por España en favor de la Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos, S. A.* En dicha decisión, la Comisión europea considera que el Reino de España ha incurrido en una ayuda de Estado ilegal a favor de la entidad pública empresarial Correos y Telégrafos como consecuencia de la aplicación de las exenciones a favor de esta entidad previstas en materia de IBI e IAE. En relación con la primera, como ya señalamos (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2013*, p. 308), el TS había venido a aclarar que las exigencias de la libre competencia excluían que se pudiera interpretar como una exención subjetiva. La segunda cuestión planteada por la Comisión ha sido la que ha motivado la modificación introducida por la LPGE 2018 a la que nos acabamos de referir. En ambos casos, la Comisión no solo declara la existencia de una Ayuda de Estado ilegal, sino que cuantifica dicho importe a los efectos de que se proceda a su recuperación.

En relación con la actividad de nuestro TC, ha de destacarse la *STC 120/2018, de 31 de octubre*. En esta sentencia, el TC analiza la compatibilidad del Impuesto sobre Instalaciones que Incidan en el Medio Ambiente de Extremadura con el IAE. Frente a supuestos anteriores (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2015*, pp. 275-276), en este caso, el TC aplica el canon de constitucional derivado de la modificación del art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) operada por la Ley Orgánica 3/2009. De acuerdo con dicho canon, el Pleno del TC considera que no puede considerarse un solapamiento entre el impuesto extremeño y el IAE por las sustanciales diferencias entre ambos tributos a diferencia de lo que ocurría con la anterior redacción del art. 6.3 LOFCA. Sin perjuicio de ello, debe destacarse que dicha sentencia se ve acompañada de dos votos particulares formulados por los magistrados Montoya Melgar y Enríquez Sancho, al que se adhiere el magistrado González-Trevijano Sánchez, respectivamente. En ambos votos se plantean dudas relativas a los efectos que tuvo la modificación del art. 6.3 de la LOFCA en relación con la jurisprudencia previa del TC acerca de la prohibición de doble imposición entre los impuestos autonómicos y locales.

Además, en el *Auto 69/2018, de 20 de junio*, el TC analiza si existe doble imposición entre el IAE y el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica previsto en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, y si dicho solapamiento puede suponer una vulneración del art. 31.1 de la Constitución Española (CE). Aunque el TC viene a reconocer la existencia de un solapamiento de gravámenes entre ambos tributos, niega que la existencia de dicho solapamiento pueda suponer *per se* una vulneración del principio de capacidad económica al igual que sucede en el caso de otros tributos que gravan una determinada manifestación de capacidad económica con carácter general y los tributos que gravan esa misma área de modo especial. En consecuencia, se inadmite la cuestión de inconstitucionalidad planteada. Sobre esta sentencia pueden verse los comentarios de A. GARCÍA MORENO, «El Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica (IVPEE) y el Impuesto sobre Actividades Económicas: una doble imposición constitucional», *Carta Tributaria*.

núm. 43, 2018; o D. CASAS AGUDO, «Sobre la legitimidad constitucional de la concurrencia del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica y el Impuesto sobre Actividades Económicas. A propósito del Auto del Tribunal Constitucional núm. 69/2018, de 20 de junio», *Nueva Fiscalidad*, núm. 4, 2018, pp. 213-223.

En relación con la actividad de nuestros tribunales, debemos comenzar refiriéndonos a la *STS de 6 de marzo de 2018 (rec. 181/2017)*. En esta sentencia el TS interpreta la cláusula antiabuso contenida en el art. 82.1.c) del TRLHL. La cuestión planteada en el recurso de casación se refería a las condiciones que había de cumplir un grupo de empresas a efectos de la aplicación de dicha cláusula. De acuerdo con la interpretación que hace el TS, es que dicha cláusula solo afecta a «aquellos grupos de entidades cuando actúen como “grupos consolidados”, esto es, cuando deban, por obligación legal, formular sus cuentas anuales en régimen de consolidación» (FD 4.º). De esta forma, «si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado en los términos vistos, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, el importe neto de su cifra de negocios deberá ir referido al volumen de los de la empresa afectada, no al conjunto de entidades pertenecientes a un grupo que, en la medida en que no actúa en régimen de consolidación, no tiene tal consideración a efectos de la aplicación de la cláusula del art. 82.1.c).3.ª del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales».

Junto a la anterior, dos sentencias de la Audiencia Nacional (AN) deben ser destacadas. Se trata de las *SSAN de 19 de abril (rec. 178/2017)* y de *4 de junio (rec. 549/2017)*. En la primera se examina la posibilidad de realizar actividades de alquiler de equipos de sonido e iluminación, técnicos de sonido e iluminación y dirección técnica dentro del epígrafe 504.1 («Instalaciones eléctricas en general. Instalación de redes telegráficas, telefónicas, telefonía sin hilos y televisión. Instalaciones de sistemas de balización de puertos y aeropuertos»). Para que dicha actividad no suponga la necesidad de un alta en una actividad adicional, de acuerdo con la AN, es necesario que el alquiler sea un coste accesorio de la instalación, que no se facture separadamente. En la segunda sentencia, la AN anula una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) que validaba una resolución de Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Tarragona por la que se inadmitía una reclamación contra un acto censal al no haber si objeto de recurso de reposición previo. En la medida en que el acto censal fue notificado conjuntamente con la liquidación, entiende la AN que el recurso contra esta última en el que se plantean aspectos relativos a la gestión censal supone el cumplimiento del requisito de haber planteado el recurso de reposición previo sin que sea necesario que se plantee separadamente respecto de la liquidación notificada conjuntamente.

Desde una perspectiva doctrinal, deben reseñarse los siguientes trabajos relativos a la configuración y futuro del IAE: J. J. RUBIO GUERRERO, «Impuesto sobre actividades económicas: situación y soluciones alternativas», *Tributos Locales*, núm. extra 4, pp. 47-62; O. CARRERAS MANERO y S. DE MIGUEL ARIAS, «La controvertida pervivencia del Impuesto sobre Actividades Económicas», *Quincena Fiscal*, núm. 14, 2018;

o F. M. PEDRAJA CHAPARRO y J. SUÁREZ PANDIELLO, «¿Qué hacemos con el IAE?», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 145-166. Junto a ellos, han de destacarse otros trabajos referidos a aspectos concretos de este tributo: J. E. ACHÚE ZAPATA, «El impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar y su aplicación a los comerciantes establecidos en mercabar», *Gestión y Gerencia*, vol. 12, núm. 1, 2018, pp. 98-119; F. J. SOSPEDRA NAVAS, «Comercio. Impuesto de actividades económicas (comercio en hipermercados): cómputo de superficies ocupadas por terceros y principio de capacidad económica», *La administración práctica*, núm. 3, 2018, pp. 137-144; Ó. DEL AMO GALÁN, «Tratamiento en el Impuesto sobre Actividades Económicas de la transmisión de inmuebles por parte de las entidades de crédito», *Carta Tributaria*, núm. 43, 2018; I. SUBERBIOLA GARBIZU, «Conflictos suscitados en el IAE, especial referencia a la explotación de máquinas recreativas: el caso de los territorios históricos del País Vasco», en C. GARCÍA-HERRERA BLANCO y J. CALVO VÉRGEZ (dirs.) y F. ÁLVAREZ ARROYO (coord.), *La residencia fiscal en los distintos niveles de imposición: situación actual y perspectivas de futuro*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2018, pp. 287-306.

1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Como en años anteriores, no se han producido novedades normativas durante 2018 que afecten al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM). De modo similar, la actividad de nuestros tribunales en relación con este impuesto no ha sido especialmente destacable. Sin perjuicio de ello, sí debe destacarse la *consulta vinculante de la DGT V1603-18, de 11 de junio*. En la consulta se planteaba si debe reiterarse anualmente la solicitud de la exención en el IVTM de vehículos para personas de movilidad reducida. La DGT indica que dicha solicitud deberá presentarse anualmente en los casos en que la resolución de concesión haya limitado su eficacia exclusivamente al año de su concesión, mientras que, si la eficacia de dicha concesión no se limitaba en la resolución, no será necesario presentar nuevamente la solicitud.

Finalmente, debemos destacar dos trabajos doctrinales publicados en 2018 sobre el IVTM: P. CHICO DE LA CÁMARA, «Propuestas para una reforma del Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018 pp. 63-97; y Ó. DEL AMO GALÁN, «Efectos en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de la baja temporal o definitiva del vehículo», *Carta Tributaria*, núm. 45, 2018.

1.1.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

En el ámbito del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) no se han producido modificaciones normativas en este 2018. Sin perjuicio de ello,

la actividad jurisdiccional sí ha generado novedades de relevancia. Nos referimos concretamente a la *STS de 13 de diciembre (rec. 3185/2017)*. En el recurso que dio lugar a esta sentencia, se planteaba si la vinculación a las partidas del presupuesto de la obra se produce tanto en la liquidación provisional como en la definitiva, así como la necesidad de aclarar si la necesidad de una previa comprobación administrativa en el ICIO debe extenderse a todos los supuestos en que dicte una liquidación definitiva, ya sea por una alteración de los datos fácticos que figuren en la liquidación provisional, ya sea por una corrección de los criterios jurídicos en los que se basó. El TS indica que la vinculación al presupuesto únicamente se produce respecto de la liquidación provisional, toda vez que la liquidación definitiva requiere que la Administración desarrolle una actividad de comprobación administrativa de modo inexcusable. Como consecuencia, el TS señala que «la Administración gestora del impuesto no puede introducir en la liquidación definitiva, partidas o conceptos que, figurando en el presupuesto aportado por el interesado, no se incluyeron, pudiendo haberse hecho, por tanto, en la liquidación provisional. En particular, no pueden rectificarse en perjuicio del sujeto pasivo los conceptos, partidas, equipos o instalaciones no incorporadas a la liquidación provisional cuanto tal rectificación empeora la situación jurídica del interesado» (FD 5.º). Sobre los aspectos tratados en esta STS, se puede consultar el trabajo de J. L. VALCARCE RODRÍGUEZ, «El extraño caso del criterio que no existe: la Sentencia de 1 de diciembre de 2011 y la supuesta vinculación de la liquidación definitiva del ICIO a los criterios de la provisional a cuenta», *Quincena Fiscal*, núm. 11, 2018, pp. 113-132.

En relación con la actividad de los tribunales inferiores, merece la pena destacar la *STSJ de Galicia de 31 de enero (rec. 15033/2017)* acerca de la determinación del *dies a quo* para el cómputo de la prescripción de este impuesto y los aspectos temporales del ICIO. Como señala el TSJ, el ICIO no es un impuesto instantáneo, sino que su hecho imponible se extiende desde el momento en que comienza la obra hasta su finalización, siendo este último momento el que constituye el *dies a quo* del impuesto. De modo similar, en la *Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo (JCA) núm. 1 de Logroño de 30 de enero (rec. 208/2017)*, se analiza la prescripción del derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos en el caso de una solicitud de licencia que fue otorgada, pero que no llegó a ejecutarse. La falta de ejecución de la obra determina que el ICIO no se llegue a devengar. A efectos de la prescripción del derecho a obtener la correspondiente devolución de ingresos indebidos, el JCA entiende que ha de considerarse como *dies a quo* la fecha en que se produjo la caducidad de la licencia otorgada. Estos aspectos han sido tratados por la doctrina en este 2018, siendo reseñables los siguientes trabajos: J. PAGÈS I GALTÉS, «La devolución del ICIO por obras no iniciadas o no finalizadas», *Tributos Locales*, núm. 134, 2018, pp. 11-43; o I. ROVIRA FERRER, «Reconfigurando el devengo del ICIO y algunos elementos de su cuantificación», en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 135-151.

Además, debe hacerse referencia a la *SJCA núm. 4 de Madrid, de 8 de enero (rec. 247/2014)*, en que se aplica la doctrina emanada de la Sentencia del Tribunal de Jus-

ticia de la Unión Europea (TJUE) de 27 de junio de 2017 (asunto C-74/16) a la que nos referimos en la edición anterior de este *Anuario* (vid. *Anuario de Derecho Municipal 2017*, pp. 294-295). En esta sentencia se aplica la doctrina del TJUE que consideraba como ayuda de Estado contraria al Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea la concesión de beneficios fiscales a la Iglesia Católica en el ICIO cuando los inmuebles a que se refieren dichas obras se encuentren afectos a la realización de actividades económicas. Estos aspectos han sido examinados con gran detalle por la doctrina durante este 2018. En este sentido, deben señalarse los siguientes trabajos: D. CASAS AGUDO, «La exención de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras no alcanza a las que se realicen en inmuebles en que se desarrollan actividades ajenas al culto y de naturaleza mercantil. Análisis de la Sentencia de 8 de enero de 2018 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 4 de Madrid», *Nueva Fiscalidad*, núm. 1, 2018, pp. 253-265; J. CALVO VÉRGEZ, «La aplicación de la exención del ICIO a las confesiones religiosas tras la sentencia de TJUE de 27 de junio de 2017 (AS. C-74 2016)», *Revista de Estudios Locales. CUNAL*, núm. 213, 2018, pp. 24-39; M. C. MORÓN PÉREZ, «Aplicación judicial de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la exención de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (a propósito de la sentencia 1/2018 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 4 de Madrid)», *Crónica Tributaria*, núm. 168, 2018, pp. 149-182; M. C. MORÓN PÉREZ, «La exención de la Iglesia Católica en el ICIO tras la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de junio de 2017», *Quincena Fiscal*, núm. 8, 2018, pp. 133-172; o E. HERRERA CEBALLOS, «La exención del “ICIO” a la Iglesia Católica como “Ayuda de Estado” contraria al derecho comunitario», *Revista General de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado*, núm. 46, 2018.

Además de los anteriores aspectos, la doctrina también ha analizado aspectos de relevancia del ICIO. En primer lugar, se han de señalar trabajos que analizan el futuro del ICIO teniendo en cuenta de modo singular los resultados del Informe de Expertos para la reforma de la financiación local emitido en 2017, como son los trabajos de: D. CASAS AGUDO, «Consideraciones acerca de la gestión del ICIO a la luz de las propuestas de reforma contenidas en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 12, 2018; o J. GALÁN RUIZ, «La futura reforma de las Haciendas locales: el Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018, pp. 99-163. Junto a los anteriores, otros trabajos de relevancia publicados en 2018 han sido: F. FERRER GEA, «Instalación de un parque solar fotovoltaico: Distintos supuestos para la liquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)», *Actum Fiscal*, núm. extra 131, 2018, pp. 20-22; Ó. DEL AMO GALÁN, «Efectos del cambio de titularidad de la obra en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras», *Carta Tributaria*, núm. 40, 2018; S. GAVIEIRO GONZÁLEZ, «Análisis jurisprudencial sobre el Impuesto sobre construcciones, Instalaciones y Obras y las infraestructuras de energía», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 9, 2018, pp. 47-58; I. ROVIRA FERRER,

«Algunas intervenciones locales en la cuantificación del ICIO susceptibles de extralimitación competencial», *Tributos Locales*, ISSN 1577-2233, núm. 136, 2018, pp. 99-115; o D. CABEZUELO VALENCIA, «Establecimiento de tipos de gravamen diferenciados en el ICIO», *La Administración Práctica*, núm. 11, 2018, pp. 183-186.

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

La normativa del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) no ha sufrido modificaciones significativas durante el ejercicio 2018. A este respecto y a diferencia de los ejercicios anteriores (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2015*, p. 280, *Anuario de Derecho Municipal 2016*, p. 273, y *Anuario de Derecho Municipal 2017*, p. 295), la *Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018* no incluye 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.

No obstante, debe destacarse que, durante el año 2018, ha seguido teniendo gran relevancia la *STC 59/2017, de 11 de mayo*, que declara la inconstitucionalidad de la regulación estatal del IIVTNU contenida en los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL, en la medida en la que permite gravar situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incremento de valor (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2017*, pp. 295 y ss.). Como ya ocurrió en el año anterior, las consecuencias de la declaración de inconstitucionalidad de la regulación del IIVTNU han sido ampliamente estudiadas por la doctrina. En este sentido, podemos citar los trabajos de F. J. RODRÍGUEZ SANTOS, «Sobre las decisiones del Tribunal Constitucional anulando determinados preceptos de la Ley de Haciendas Locales relativos al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)», *Carta Tributaria*, núm. 35, 2018; F. HERNÁNDEZ GUIJARRO, «La determinación de la base imponible en el IIVTNU y los límites de la capacidad económica: comentario a la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (Pleno). Cuestión de inconstitucionalidad en relación con diversos preceptos del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo», *Crónica Tributaria*, núm. 167, 2018, pp. 247-255; F. PLEITE GUADAMILLAS, «El impuesto de Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tras la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017», *Actualidad Administrativa*, núm. 4, 2018; V. RUIZ ALMENDRAL, «Alcance y efectos de la doctrina constitucional sobre el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: cuestiones problemáticas», *Estudios financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 427, 2018, pp. 111-146; J. E. VARONA ALABERN, «Presente y futuro de IIVTNU tras su declaración de inconstitucionalidad», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018, pp. 165-198; S. ARANA LANDÍN, «Los primeros intentos de mantenimiento del IIVTNU tras la declaración de

inconstitucionalidad: vuelta a la vulneración del principio de capacidad contributiva, de no confiscatoriedad y del derecho de defensa», *Tributos Locales*, núm. 134, 2018, pp. 89-105; B. ANGLÈS JUANPERE, «La nueva plusvalía municipal, de momento», *Tributos Locales*, núm. 134, 2018, pp. 107-113; V. RUIZ ALMENDRAL, «La plusvalía municipal (IIVTNU) en la práctica: un examen constitucional de algunos problemas pendientes», en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 19-90; B. ANGLÈS JUANPERE, «La plusvalía Municipal tras la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017», *Tributos Locales*, núm. 137, 2018, pp. 41-48; y N. NICOLAU, «Plusvalías municipales, ¿una cuestión cerrada?», *Inmueble: Revista del sector inmobiliario*, núm. 184, 2018, pp. 18-21.

Así, la citada STC núm. 59/2017, de 11 de mayo, pone de manifiesto la necesidad de reformar la regulación del IIVTNU. Con ese objeto, el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso de los Diputados presentó la *Proposición de Ley núm. 122/000196, por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (Boletín Oficial de las Cortes Generales de 9 de marzo de 2018)*. Dicha proposición contemplaba que no habría sujeción al IIVTNU en aquellos casos en los que el sujeto pasivo acreditara la inexistencia de incremento de valor de los terrenos, teniendo en cuenta la diferencia entre el valor real de transmisión y el valor real de adquisición. Asimismo, se consideraba que dicha diferencia podría acreditarse mediante la aportación de los precios satisfechos que constaran en los documentos de las transmisiones o, en su caso y cuando fueran mayores, los valores comprobados por la Administración Tributaria. Otra cuestión contemplada en este proyecto era la posibilidad de que dichos valores no se hallaran desglosados entre suelo y construcción, en cuyo caso la división se calcularía «aplicando la proporción que represente en la fecha de la transmisión el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total del bien inmueble». Además, el proyecto proponía una modificación en la forma de determinación de la base imponible, aplicando unos coeficientes máximos, actualizados anualmente, fijados en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno. Sin embargo, dicha Proposición de Ley finalmente no ha sido aprobada, por lo que, por el momento, la normativa del IIVTNU no ha sido modificada.

No obstante, muchos autores han analizado la necesidad de reformar el actual sistema del IIVTNU. Entre ellos, destacan los trabajos de Ó. DEL AMO GALÁN, «Modificación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana para adaptarlo a la Sentencia del Tribunal Constitucional», *Carta Tributaria*, núm. 37, 2018; M. A. TEJERO ISLA, «¿Cómo se puede mejorar la proposición para modificar la actual regulación de la “plusvalía municipal” tras la STC 59/2017?», *Cont4bl3*, núm. 67, 2018, pp. 21-25; A. MENÉNDEZ MORENO, «La proyectada modificación del Impuesto sobre el incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: más de lo mismo», *Quincena Fiscal*, núm. 10, 2018, pp. 9-18; J. LÓPEZ LEÓN y A. J. VERA MESA, «Reflexiones sobre el Proyecto de Ley modificación del TRLHL relativo al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Tributos Locales*, núm. 135,

2018, pp. 79-93; y G. SÁNCHEZ-ARCHIDONA HIDALGO, «La crisis del principal Impuesto (en términos recaudatorios) del sistema tributario local: la reforma del IIVTNU», *Tributos Locales*, núm. 137, 2018, pp. 65-74. Asimismo, respecto de las reformas operadas en el País Vasco, merece hacer mención a I. MERINO JARA, «La regulación de la plusvalía municipal en el País Vasco después de las SSTC 26/2017 y 37/2017», *Forum Fiscal*, núm. 246, 2018.

Por ende, al no aprobarse una modificación normativa, no es de extrañar que los juzgados y tribunales mantengan posturas diversas. Así, por ejemplo, debemos mencionar la *SJCA núm. 6 de Las Palmas de 29 de enero de 2018 (rec. 374/2017)* que anula diversas liquidaciones del IIVTNU al considerar que no son los órganos judiciales los que deben determinar la existencia o no de incremento de valor, sino que es el legislador el que debe reformular la regulación del IIVTNU. A todo ello, añade que, dado que el legislador no ha reformulado el impuesto, dicho tributo no resulta exigible. Asimismo, la *STSJ de Navarra de 6 de febrero de 2018 (rec. 535/2016)* anula la liquidación recurrida al considerar que la misma carece de amparo legal.

Por todo ello, el Tribunal Supremo se ha pronunciado en varias sentencias, tratando de interpretar y clarificar la ya citada STC núm. 59/2017, de 11 de mayo. Concretamente, la *STS de 9 de julio de 2018 (rec. 6226/2017)* pretende de zanjar la polémica y determina que los preceptos declarados inconstitucionales no son nulos. En otras palabras, considera que el mencionado impuesto sigue siendo exigible, pese a no haberse reformado su normativa, respecto de aquellos supuestos en los que se producen ganancias. A su juicio, el pronunciamiento del Tribunal Constitucional únicamente afecta a las situaciones en las que se generan pérdidas. En estos casos, el sujeto pasivo debe probar indiciariamente la inexistencia del incremento de valor, en cuyo caso debe ser la Administración la que acredite y pruebe que la existencia de incremento de valor. Es evidente la relevancia de dicha sentencia, por lo que no es de extrañar que haya sido ampliamente analizada por la doctrina. En este sentido, destacan los trabajos de B. MORENO SERRANO, «El Tribunal Supremo tilda de “desatinada” la “tesis maximalista” en relación con el IIVTNU», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 9, 2018, pp. 39-46; D. CASAS AGUDO, «El Tribunal Supremo falla en contra de la “tesis maximalista” y permite la exacción del IIVTNU en los supuestos en los que no se acredite por parte del sujeto pasivo la inexistencia de plusvalía: Análisis de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018», *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2018, pp. 241-254; J. M. BAÑO LEÓN, «Comentario a la STS de 9 de julio de 2018 relativa al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Revista de Estudios Locales. CUNAL*, núm. 213, 2018, pp. 58-61; J. G. MARTÍNEZ MICÓ, «Plusvalía municipal: Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, interpretativa de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017», *La Ley*, núm. 9268, 2018; V. A. GARCÍA MORENO, «El rechazo de la tesis maximalista y la inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Carta Tributaria*, núm. 44, 2018; J. CORNEJO ARSUAGA, «La plusvalía municipal tras la sentencia del tribunal supremo de 9 de julio de 2018. Situación actual y cuestiones pendientes», *Forum Fiscal*, núm. 245, 2018; Ó. DEL

AMO GALÁN, «Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: Sentencia del Tribunal Supremo sobre el alcance de la inconstitucionalidad de la plusvalía municipal», *Carta Tributaria*, núms. 41-42, 2018; y L. MOCHÓN LÓPEZ, «La jurisprudencia constitucional y del Tribunal Supremo sobre el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y la comprobación de valores: la constatación de un sistema caduco», *Quincena Fiscal*, núm. 21, 2018, pp. 169-202.

De hecho, como ya lo fue en año 2017 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2017*, p. 297), un debate relevante ha sido la carga de la prueba relativa a la existencia de minusvalía. De forma complementaria, el TS, en la *STS de 17 de julio de 2018 (rec. 5664/2017)* matiza su anterior doctrina y considera que los valores consignados en las escrituras públicas constituyen un sólido y ordinario principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor. No obstante, no se trata de un valor absoluto, pero es suficiente para justificar la inaplicabilidad del impuesto por parte del sujeto pasivo y desplazar la carga de la prueba al Ayuntamiento correspondiente, que es quién debe acreditar que los precios tomados en consideración son falsos, mendaces o no se corresponden con la realidad. Esta misma argumentación se ha seguido, entre otras, en las *SSTS de 6 de noviembre de 2018 (rec. 5279/2017)*, *de 7 de noviembre de 2018 (rec. 4843/2017)* y *de 8 de noviembre de 2018 (rec. 1601/2018)*. En la misma línea que el Tribunal Supremo, se pronuncia la *STSJ de Aragón de 27 de septiembre de 2018 (rec. 143/2018)*. Estas sentencias, sin embargo, contrastan con lo sostenido por la *STSJ del Principado de Asturias de 29 de mayo de 2018 (rec. 54/2018)* en la que el Tribunal considera que el valor de las escrituras públicas puede no reflejar la realidad del valor de mercado. Por tanto, los valores contenidos en las escrituras públicas no pueden tomarse en consideración, a efectos del IIVTNU, para determinar la existencia o no de incremento de valor de los terrenos. Respecto del tema de la prueba, resultan de interés los trabajos de V. A. GARCÍA MORENO, «La cuantía de la plusvalía y su prueba en el IIVTNU tras su declaración de inconstitucionalidad», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 36, 2018; y R. RIVAS ANDRÉS, «Valor de las escrituras en la plusvalía municipal (su oponibilidad “fuerte” y “atenuada”)», *Revista Jurídica del Notariado*, núm. 105, 2018, pp. 317-346.

Por otro lado, el propio TS, en la *STS de 18 de diciembre de 2018 (rec. 5484/2017)*, considera que debe aceptarse, como prueba de la inexistencia de incremento de valor de un terreno a efectos del IIVTNU, el valor de tasación realizado a efectos de la subasta judicial del inmueble. También debemos mencionar la *STS de 21 de noviembre de 2018 (rec. 4983/2017)* que admite que, cuando se produce una transmisión que supera el plazo máximo legal de veinte años, se entiende que existe incremento de valor de los terrenos y, por ende, se genera el hecho imponible del IIVTNU. No obstante, hay que tener en cuenta que, en ese caso concreto, la recurrente realiza diversas manifestaciones, pero sin aportar ningún indicio de prueba que justifique la inexistencia de ese incremento de valor. Asimismo, debe tenerse en cuenta la *STSJ de Castilla y León (sede en Burgos) de 23 de julio de 2018 (rec. 29/2018)* que considera que el valor de adquisición de un terreno, a efectos de determinar si ha existido o no incremento de valor del mismo, debe incluir los costes de urbanización correspondientes.

Por otro lado, debe destacarse que los órganos judiciales y numerosos autores han tratado la problemática relativa a la impugnación y la consecuente devolución del IIVTNU. En este sentido, debe destacarse que el TS, mediante *ATS de 3 de octubre de 2018 (rec. 3738/2018)*, ha admitido a trámite un recurso de casación por el que determinará si el sujeto que contractualmente asume el pago del IIVTNU, sin tener la condición de sujeto pasivo, se halla legitimado o no para recurrir su liquidación. Además, en el plano doctrinal, destacan los trabajos de F. PLEITE GUADAMILLAS, «¿Procede la devolución de las liquidaciones y autoliquidaciones del impuesto de Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tras la Sentencia 59/2017, de 11 de mayo del Tribunal Constitucional?», *Actualidad Administrativa*, núm. 5, 2018; J. PAGÈS I GALTÉS, «La devolución de ingresos por la Declaración de Inconstitucionalidad parcial del IIVTNU», *Tributos Locales*, núm. 136, 2018, pp. 17-32; A. GONZÁLEZ PINO, «La devolución de ingresos relativos al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tras las sentencias del Tribunal Constitucional», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2018, pp. 121-136; P. A. COLAO MARÍN, «La situación territorial del impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (plusvalía), tras la sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017», en C. GARCÍA-HERRERA BLANCO y J. CALVO VÉRGEZ (dirs.) y F. ÁLVAREZ ARROYO (coord.), *La residencia fiscal en los distintos niveles de imposición: situación actual y perspectivas de futuro*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2018, pp. 271-284; E. GARCÍA LÓPEZ, «Plusvalía municipal: el que venda su piso con pérdidas ya no tributa», *Inversión y Finanzas: el semanario líder de bolsa, economía y gestión de patrimonios*, núm. 1089, 2018, pp. 58-59; R. LITAGO LLEDÓ, «Nulidad por inconstitucionalidad de los ingresos realizados por IIVTNU: dificultades para su aplicación práctica por los órganos Jurisdiccionales Contencioso-Administrativos», *Tributos Locales*, núm. 137, 2018, pp. 49-64; C. CASILLAS, «Quién puede reclamar la plusvalía municipal», *Inversión y Finanzas*, núm. 1107, 2018, pp. 62-63; J. DE SAN ROMÁN y G. LÓPEZ, «Situación actual de las reclamaciones por Impuesto de Plusvalía Municipal», *Actualidad Jurídica Aranzadi*, núm. 939, 2018, pp. 13-13; y E. SECO, «¿Puedo reclamar la plusvalía municipal del leasing inmobiliario?», *Inmueble: Revista del Sector Inmobiliario*, núm. 179, 2018, pp. 16-18.

Por otro lado, la *STS de 14 de noviembre de 2018 (rec. 6148/2017)* concluye que no puede cuestionarse el método de cálculo del IIVTNU sin aportar pruebas que acrediten la existencia de un error en su cálculo. En este caso concreto, la parte recurrente no había presentado ninguna prueba pericial técnica ni de otro tipo, por lo que su recurso es desestimado. Respecto de la determinación de la cuota del IIVTNU, resulta de interés D. CABEZUELO VALENCIA, «Valor que ha de utilizarse para calcular la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *La Administración Práctica*, núm. 12, 2018, pp. 211-214.

En el plano administrativo, en relación con el devengo del IIVTNU, la *Consulta de la DGT 28/2018, de 15 de junio*, expone que, en el caso de transmisiones *mortis causa*, el devengo del IIVTNU se produce la fecha del fallecimiento, pues es el momento en el que los herederos adquieren la propiedad del inmueble, y no la fecha en la que se acep-

ta la herencia. Añade, además, que esa es la fecha que debe tomarse en consideración para la liquidación de las plusvalías futuras. Asimismo, en relación con las implicaciones en el IIVTNU de las transmisiones *mortis causa*, se han pronunciado, entre otros, los siguientes autores J. M. UTANDE SAN JUAN, «Dos aspectos problemáticos de la aplicación del IIVTNU en las adquisiciones por herencia», *BIT plus*, núm. 223, 2018, pp. 24-31; P. CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, «Análisis de cuestiones controvertidas en relación con la tributación local de la muerte», *Tributos Locales*, núm. 135, 2018, pp. 57-78; y A. MAN-SANET TOMÁS, «La fiscalidad de la adquisición por herencia de una vivienda», *Inmueble: Revista del Sector Inmobiliario*, núm. 181, 2018, pp. 44-47.

También merece mención la *Consulta vinculante de la DGT V2522/2018, de 18 de septiembre*, que determina la incidencia en la declaración del IRPF de la cuota del IIVTNU pendiente de liquidar. En el supuesto planteado, el Ayuntamiento procederá a la liquidación del IIVTNU con posterioridad a la presentación de la declaración de la renta. Por ello, la Dirección General de Tributos considera que la autoliquidación del IRPF debe presentarse sin deducir del valor de transmisión la cuantía correspondiente al impuesto y que, una vez liquidado el mismo, deberá solicitarse su rectificación. Por otro lado, en el caso de una subasta judicial, la *Consulta vinculante de la DGT V1817/2018, de 1 de junio*, considera que el devengo del IIVTNU se produce con la transmisión de la propiedad del terreno. Por tanto, la fecha a tomar en consideración es la fecha del testimonio expedido por el Letrado de la Administración de Justicia que contiene el auto de adjudicación. De hecho, como bien recuerda la propia consulta, dicho Auto es título bastante para proceder a la inscripción del inmueble en el Registro de la Propiedad (conforme al art. 673 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil). Asimismo, la *Consulta vinculante de la DGT 1014/2018, de 19 de abril*, establece que la adquisición mediante usucapión o prescripción adquisitiva no origina el hecho imponible del IIVTNU, pues no existe una transmisión. En consecuencia, dicha operación no se halla sujeta al impuesto y, por ende, no interrumpe el periodo de generación a efectos del cómputo del plazo de un eventual IIVTNU futuro.

Merecen especial interés diversas consultas tributarias respecto de la extinción de una comunidad de bienes. Así, la *Consulta vinculante de la DGT V1001/2018, de 18 de abril*, se pronuncia en relación con un supuesto en el que los comuneros, que tienen varias fincas urbanas y rústicas en copropiedad, pretenden adjudicarse, cada uno de ellos, una finca urbana del mismo valor, pero manteniendo el resto de fincas proindiviso. En este sentido, la Dirección General de Tributos considera que se realiza una permuta en esas fincas urbanas, por la que, en relación con el porcentaje adquirido, debe tributarse por IIVTNU. No obstante, no se produce una disolución de la comunidad de bienes, pues la misma subsiste respecto del resto de las fincas. Por otro lado, la *Consulta de la DGT 21/2018, de 17 de abril*, plantea la división de varios bienes y derechos que fueron adjudicados por cuartas partes pro indivisas a cuatro hermanos. En este supuesto, únicamente se adjudica un inmueble a uno de los hermanos, quién compensa a los otros tres comuneros, y se mantiene el condominio respecto del resto de bienes. Por ello, la Dirección General de Tributos considera que la operación debe calificarse como una

compraventa, pues los comuneros venden su cuota a uno de ellos a cambio de un precio, y, por tanto, se produce la sujeción de esta operación al IIVTNU. Asimismo, debemos mencionar algunos trabajos doctrinales que abordan la problemática relativa a la extinción del condominio como son V. A. GARCÍA MORENO, «Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: Consecuencias tributarias de la división de la cosa común», *Carta Tributaria*, núm. 40, 2018; y Á. CORBÍ AGUIRRE, «Implicaciones fiscales de la extinción del condominio», *La Ley*, núm. 9214, 2018.

Por último, deben tenerse en cuenta otras aportaciones doctrinales. En relación con las exenciones, resulta de especial interés el trabajo de Ó. DEL AMO GALÁN, «Exención de los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Carta Tributaria*, núm. 35, 2018. Asimismo, respecto de las bonificaciones, destacan los trabajos de B. MORENO SERRANO, «Haciendas locales. Bonificación en el IIVTNU por transmisiones *mortis causa*», *La Administración Práctica*, núm. 1, 2018, pp. 55-62; e I. ROVIRA FERRER, «La potestativa bonificación de la cuota íntegra del IIVTNU derivada de la adquisición mortis causa de derechos sobre la vivienda habitual del causante», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 121, 2018, pp. 13-36. Además, también debemos citar los trabajos de M. CARPIO CARRO, «Capítulo VII. El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: la hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 167-193; M. CRUZ AMORÓS, «El caso de la plusvalía municipal (PM)», *Actum Fiscal*, núm. 135, 2018, p. 52; A. ACÍN FERRER, «Impuesto Municipal sobre el incremento del valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Revista de Estudios Locales. CUNAL*, núm. 211, 2018, pp. 30-67; A. MENÉNDEZ MORENO, «El largo y tortuoso camino del IIVTNU», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2018, pp. 9-18; I. PALADINI BRACHO, «Disfuncionalidades del sistema tributario. El caso del IIVTNU», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 597-615; y E. M. SÁNCHEZ SÁNCHEZ, «El principio de no confiscatoriedad y su incidencia en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en la Unión Europea», *Quincena Fiscal*, núm. 3, 2018, pp. 51-72.

1.2. Tasas

El nuevo sistema de casación en el ámbito contencioso-administrativo (Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial) ha deparado importantes novedades en materia de tasas. Así, como se verá a continuación, a lo largo de 2018 se han dictado —en comparación con años anteriores— muy pocas sentencias sobre estos tributos por parte del TS. Sin embargo, sí

se han promulgado numerosos autos, que auguran una muy interesante jurisprudencia sobre cuestiones que no habían sido suficientemente atendidas por el Alto Tribunal hasta la fecha.

1.2.1. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público

En lo que se refiere a este tipo de tributos, se ha de reseñar el *ATS de 21 de marzo de 2018 (rec. 91/2018)*, en el que se admitió el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de Móstoles (Madrid) contra la sentencia dictada en única instancia por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, en la que se estimó el recurso presentado por una mercantil contra diversas liquidaciones por cánones relativos a varios aparcamientos de residentes correspondientes a los ejercicios 1994 a 2015.

En particular, las cuestiones que presentan interés casacional son: «i) Determinar cuál es el plazo de prescripción que resulta aplicable a la obligación de pago del canon municipal exigido por la concesión administrativa para la explotación de un aparcamiento subterráneo para residentes. ii) Aclarar en quién recae la condición de sujeto pasivo del citado canon concesional. En particular, dilucidar si lo es la comunidad de usuarios, aun cuando no se le haya trasladado la titularidad formal de la concesión del aparcamiento, y se hayan atribuido al concesionario obligaciones de conservación y mantenimiento durante toda la duración de la concesión».

Igualmente, se ha de dar cuenta del *ATS de 11 de abril de 2018 (rec. 59/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por una sociedad anónima contra la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en la que se desestimó el recurso contra la sentencia de instancia, relativa a la impugnación de diversas liquidaciones de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del vuelo, suelo y subsuelo del dominio público local, correspondientes a los meses de octubre a diciembre de 2014.

En este caso, la cuestión que presenta interés casacional es dilucidar «si las cuotas o costes con destinos específicos del Sistema Eléctrico Nacional deben ser excluidas o incluidas en los ingresos brutos sobre los que aplicar el porcentaje del 1,5 por 100, a efectos del cálculo de la tasa por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros».

Asimismo, se ha de poner de manifiesto que, al igual que ocurrió en 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017, 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; *Anuario de Derecho Municipal 2014*, p. 261; *Anuario de Derecho Municipal 2015*, p. 284; *Anua-*

rio de Derecho Municipal 2016, p. 280; y *Anuario de Derecho Municipal 2017*, p. 303). En esta ocasión se debe dar noticia del *ATS de 3 de octubre de 2018 (rec. 2323/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de Alcobendas (Madrid) contra la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la que se desestimó el recurso contra la sentencia de instancia, relativa a la impugnación de una liquidación de la tasa por ocupación del subsuelo, suelo y vuelo de la vía pública a favor de empresas de suministros (telefonía fija) correspondientes al ejercicio del cuarto trimestre de 2015.

En síntesis, la cuestión que presenta interés casacional para la formación de jurisprudencia es dilucidar «si las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los arts. 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (directiva autorización), según han sido interpretados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en orden a la imposición de tasas y cánones a las compañías que actúan en el sector de las telecomunicaciones móviles, se extienden también a las que lo hacen en los de la telefonía fija y de los servicios de internet». En un sentido muy similar se ha dictado también el *ATS de 10 de octubre de 2018 (rec. 735/2018)*.

Por otro lado, por la importancia que ha tenido la cuestión en años anteriores, cabe referirse al *ATS de 12 de diciembre de 2018 (rec. 5017/2018)* en el que se inadmitió el recurso de casación preparado por Red Eléctrica de España, S. A. U. contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, en la que se desestimó el recurso contra la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Santiago del Campo (Cáceres), reguladora de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburo.

La recurrente adujo que la tasa infringía el ordenamiento jurídico por entrañar, a su juicio, un supuesto de doble imposición respecto de la exacción del gravamen en su modalidad del 1,5 por 100; porque su cuantificación era desproporcionada y porque los parámetros constituidos por el valor del suelo y el valor de la construcción resultaban inválidos según se describían en el informe técnico-económico. La desestimación se funda, en esencia, en la existencia de una abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la proporcionalidad de la cuantificación de este tipo de tasas y sobre el contenido que ha de presentar el informe técnico-económico. En cuanto al reproche relativo a la posible doble imposición, entiende la Sala que no puede darse tal, ya que la recurrente no puede estar sometida al art. 24.1.c) TRLHL, sino exclusivamente a lo dispuesto en el art. 24.1.a) TRLHL. Por último, y muy relacionado con lo anterior, se niega igualmente la posible lesión del principio de capacidad económica, recordando que, aun en el supuesto de que la recurrente tuviera que satisfacer las dos tasas, eso no significaría una vulneración del principio de capacidad económica, toda vez que en el citado *ATC 69/2018* se afirma que «el doble gravamen de la misma manifestación de capacidad económica no es contrario a la Constitución».

En cuanto a las novedades doctrinales referidas a esta materia, se han de reseñar los siguientes trabajos: J. M. BAÑO LEÓN, «La tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local y su discutida aplicación a las empresas de telefonía fija», *Revista de Estudios Locales*, CUNAL, núm. 214, 2018, pp. 70-73; J. CALVO VÉRGEZ, «La tasa por aprovechamiento especial del dominio público local por empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil y su futuro a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo», *Tributos Locales*, núm. 134, 2018, pp. 59-88; R. M. GALAPERO FLORES, «La reforma de las tasas locales por utilización privativa o de aprovechamiento especial del dominio público local», en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 397-418; R. M. GALAPERO FLORES, «Tasas municipales a las empresas de telefonía móvil por la utilización del dominio público local. Estudio y análisis tras los últimos pronunciamientos del Tribunal Supremo y a la vista de la reforma de las Haciendas locales», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 617-637; M. IGLESIAS CARIDAD, «Reflexiones sobre la incidencia de la Directiva de Servicios en la Fiscalidad Local Española, cuando se cumplen más de 11 años de su aprobación», *Tributos Locales*, núm. 135, 2018, pp. 25-56; y C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Propuestas para la mejora de la regulación de los tributos causales locales: tasas y contribuciones especiales», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018, pp. 199-215.

1.2.2. Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas

En primer lugar, se ha de reseñar que, como ya se anunció el año pasado, el 9 de marzo de 2018 entró en vigor una reforma legal de gran calado, que tendrá importantes consecuencias sobre el régimen jurídico de la financiación de los servicios públicos locales. En concreto, en virtud de lo dispuesto en la *DF 12 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público*, se ha establecido un nuevo punto 6.º en el art. 20 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, con el siguiente tenor:

«Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el art. 31.3 de la Constitución.

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.

Sin perjuicio de lo establecido en el art. 103 de la Ley de Contratos del Sector Público, las contraprestaciones económicas a que se refiere este apartado se regularán mediante ordenanza. Durante el procedimiento de aprobación de dicha ordenanza las entidades

locales solicitarán informe preceptivo de aquellas Administraciones públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas».

En relación a esta novedad legislativa, cumple informar que, por *providencia de 6 de marzo de 2018*, el Pleno del Tribunal Constitucional acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad núm. 739-2018, promovido por más de cincuenta diputados pertenecientes al Grupo Parlamentario de Unidos Podemos-En Comú Podem-En Marea del Congreso de los Diputados, contra el art. 289.2, DA 43 y las DDFD 9.^a, 11 y 12 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero, de la presentación de un recurso de inconstitucionalidad. Así pues, el Tribunal Constitucional tendrá que pronunciarse acerca de la compatibilidad de esta nueva figura con nuestra Carta Magna.

En cuanto a las novedades jurisprudenciales relativas a las *tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas*, cumple referirse a la *STS de 26 de abril de 2018 (rec. 1998/2016)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por un particular, contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, que desestimó el recurso contencioso-administrativo presentado por el citado particular frente a la orden de la Consejería de Universidades, Empresa e Investigación de la Comunidad Autónoma de Murcia autorizando, a iniciativa del Ayuntamiento de Cartagena, las nuevas tarifas del servicio de agua potable del municipio.

El recurrente invoca tres motivos para sustentar su recurso: la calificación jurídica de tasa que merece la contraprestación exigida por el servicio; la incongruencia omisiva en la que, a su juicio, incurre la sentencia de instancia por no haber respondido a la denunciada violación del derecho fundamental al agua; y, por último, la presunta vulneración del principio de legalidad en materia de prestaciones patrimoniales públicas (art. 31.3 CE).

Por motivos sistemáticos, la Sala comienza analizando el segundo motivo, recordando que —según su propia jurisprudencia— la incongruencia omisiva se refiere a la ausencia de respuesta a una pretensión o a una línea fundamental de defensa de las partes. Sin embargo, entiende que la invocación del derecho fundamental al agua, proclamado por la Resolución 64/292 de la Asamblea General de la ONU, tiene en la demanda «un contenido meramente programático» (FD 2.º), sin que sirva en realidad como fundamento de la pretensión de nulidad de la orden impugnada. Análogamente se razona en relación a la no referencia en la sentencia de instancia a la posible vulneración de determinados preceptos constitucionales (arts. 15 y 41.3).

Acto seguido se analiza el tercer motivo relativo al posible quebrantamiento de la reserva de ley establecida en el art. 31.1 CE. Se reconoce por parte de la Sala que esta cuestión no fue respondida por el órgano judicial *a quo*, con lo que la queja se debió suscitar por el cauce adecuado para denunciar la incongruencia *ex silentio*, cuestión que no se realizó correctamente en el recurso. Igualmente, se sostiene que el recurrente aducía en la instancia la vulneración de la reserva de ley como corolario de la consideración

como tasa de la contraprestación, mientras que en casación aduce que, aun tratándose de una tarifa, se trataría de una prestación patrimonial pública sujeta a la mencionada reserva. Esto, a juicio de la Sala, supone introducir una cuestión nueva que no puede ser atendida en casación. Acto seguido rechaza la indebida interpretación del derecho fundamental al agua, que invoca el recurrente, razonando que no cabe sostener al mismo tiempo la equivocada interpretación de una norma jurídica y la ausencia de consideración (por silencio) de la misma.

Por último, en cuanto a la consideración de la contraprestación como tasa, afirma la Sala que el desarrollo del motivo, aparte de la reproducción de un párrafo de una sentencia, no «contiene ni el más mínimo análisis crítico de los razonamientos expuestos por la Sala de instancia, salvo la conclusión tautológica de que infringe la jurisprudencia alegada» (FD 4.º). A renglón seguido se concluye que esto provoca que el motivo carezca manifiestamente de fundamento, «defecto que no quedaría solventado aun cuando esta Sala entendiera que este motivo implícitamente insiste, frente a los razonamientos de la sentencia, en los argumentos aducidos en la demanda».

En definitiva, se desestima el recurso de casación interpuesto, imponiéndose las costas al recurrente. Un razonamiento prácticamente idéntico sirvió para desestimar otro recurso de casación análogo, esta vez referido al Ayuntamiento de Murcia, en la *STS de 26 de abril de 2018 (rec. 1921/2015)*.

Igualmente, la cuestión acerca del debate entre tasas y tarifas late tras la *STS de 19 de diciembre de 2018 (rec. 479/2017)*, que resolvió los recursos de casación interpuestos por una agrupación empresarial y por una sociedad anónima —concesionaria de hecho del servicio de suministro de agua— contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, estimatoria parcialmente del recurso interpuesto frente a la resolución del director general de Comercio y Empresa de la Comunidad Autónoma de Baleares, por la que se autorizó la modificación de las tarifas del suministro de agua de una urbanización en Alcudia.

Se trata de un asunto sustanciado según las nuevas normas del recurso de casación. Así, en el auto de admisión se apreció que concurría el necesario interés casacional objetivo, señalando que debía esclarecerse «aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial propia sobre el debate persistente en torno al art. 2.2.a) de la Ley General Tributaria, en su redacción posterior a la Ley de Economía Sostenible, relativo a la naturaleza jurídica de las cantidades cobradas a los usuarios del servicio de abastecimiento de agua potable prestado a través de formas indirectas y, en particular, a través de entidades concesionarias». Según razona la Sala, la pretensión anulatoria ejercitada por la agrupación empresarial fue íntegramente satisfecha en la sentencia impugnada, aun cuando rechazó la consecuencia que se interesaba, lo que impedía analizar la cuestión establecida en el auto de admisión. En efecto, se entiende que «lo que postula el recurrente es que revoquemos una sentencia que le dio la razón y que satisfizo íntegramente su pretensión anulatoria» (FD 2.º). En consecuencia, la cuestión apreciada por el auto de admisión no resultaba, pues, relevante ni necesaria para resolver el litigio.

En cuanto al recurso interpuesto por la concesionaria, afirma la Sala que no puede ser acogido al carecer de interés casacional, ya que el único reproche que se efectúa es la errónea valoración de la prueba pericial desarrollada en autos, cuestión que no puede ser acogida en el seno de un recurso de casación.

En definitiva, se desestimaron los dos recursos de casación interpuestos, sin que se realice una expresa condena sobre las costas causadas en casación.

Igualmente, cumple referirse al *ATS de 19 de febrero de 2018 (rec. 5108/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por una sociedad anónima contra la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, en la que se estimó el recurso contra la sentencia de instancia, relativa al acuerdo del Ayuntamiento de Muro en el que, en lugar de abonar las facturas adeudadas a la entidad concesionaria de la gestión del servicio insular de transferencia y tratamiento de residuos urbanos, se compensó de oficio la deuda que el Consell Insular de Mallorca tenía con el citado ayuntamiento.

En este caso, las tres cuestiones que presentan interés casacional son «[p]rimera. Aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial propia sobre el debate persistente en torno al art. 2.2.a) de la Ley General Tributaria, en su redacción posterior a la Ley de Economía Sostenible, relativo a naturaleza jurídica de las cantidades cobradas a los usuarios del servicio de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos, cuando es prestado a través de formas indirectas y, en particular, a través de entidades concesionarias. Segunda. Si, en respuesta a la primera cuestión, se interpretase que la contraprestación satisfecha por el usuario del servicio de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos, prestado en régimen de concesión, reviste la naturaleza jurídica de tasa, determinar si es de aplicación la compensación prevista en el art. 71 LGT, en relación con los arts. 72 y 73 LGT. Tercera. Si la respuesta a la segunda cuestión fuese afirmativa, determinar a quién le corresponde adoptar la extinción de deudas tributarias por compensación, *ex art. 71*, en relación con los arts. 72 y 73 LGT». En un sentido similar, se dictó el *ATS de 3 de octubre de 2018 (rec. 2130/2018)*.

De igual modo, es también digno de mención el *ATS de 11 de abril de 2018 (rec. 207/2018)* en el que se admitieron los recursos de casación preparados por el Ayuntamiento de Almendralejo (Badajoz) y una sociedad anónima contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, en la que se estimó el recurso contra la aprobación definitiva de modificación de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación del servicio de abastecimiento de agua.

En el presente caso, la cuestión que presenta interés casacional es dilucidar si «para la modificación de una Ordenanza Fiscal ya preexistente, reguladora de una tasa local por la prestación del servicio de alcantarillado, dirigida a incrementar su importe mediante la aplicación del IPC —en los términos establecidos en el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares que rigen la contratación—, se requiere la elaboración de un informe técnico económico o, por el contrario, se requiere la simple constatación, mediante un estudio, de que los costes del servicio han sufrido la inflación con respecto a los del año anterior». Muy semejante a esta cuestión, aunque referida al servicio de abastecimiento

de agua, fue el recurso admitido por el *ATS de 23 de abril de 2018 (rec. 324/2018)* y, en materia de tasas por retirada de carteles, el *ATS de 16 de mayo de 2018 (rec. 1465/2018)*.

Asimismo, conviene reseñar el *ATS de 10 de mayo de 2018 (rec. 868/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de Badalona (Barcelona) contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en la que se estimó el recurso contra la ordenanza fiscal reguladora de la tasa municipal para la verificación de uso anormal de la vivienda en caso de desocupación permanente.

En el presente caso, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es determinar si «teniendo presente el marco normativo que el Estatuto de Cataluña contempla en materia de empleo, control e inspección de viviendas, el Ayuntamiento de Badalona es competente para aprobar disposiciones de carácter general en materia de control e inspección de las viviendas desocupadas y, en particular, si ese servicio de inspección y control sobre las vivienda declaradas vacías o permanentemente desocupadas puede o no constituir el hecho imponible de la tasa litigiosa».

Merece también nuestra atención el *ATS de 30 de mayo de 2018 (rec. 683/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por una mercantil contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la que se desestimó en apelación el recurso contra la liquidación de la tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios de Rivas Vaciamadrid (Madrid).

En particular, las cuestiones que presentan interés casacional son «[i]ndagar si, en virtud del art. 20 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, el Ayuntamiento de Rivas Vaciamadrid puede exigir una tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos, particularmente cuando dicho servicio público es prestado de forma efectiva por la Comunidad Autónoma, en virtud de un convenio de colaboración administrativa, cuyo hecho imponible se entiende producido con independencia de que se solicite o no una prestación directa y específica del servicio. Segunda. Determinar si la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Rivas Vaciamadrid reguladora de la tasa controvertida ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el art. 16 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. En particular, si la figura de los sujetos pasivos ha sido suficientemente delimitada, pudiendo considerarse como contribuyente a toda persona física o jurídica que resulte beneficiada o afectada por el mantenimiento de los servicios de emergencia; y como sustituto del contribuyente a las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo en el municipio. Tercera. Precisar si resulta respetuoso con los principios de capacidad económica, igualdad y equivalencia en las tasas así como con lo establecido en el art. 24 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, un método de cuantificación en el que el coste del servicio público viene representado por el importe satisfecho por el Ayuntamiento a la Comunidad Autónoma prestadora del servicio en virtud de un convenio de colaboración administrativa; y en el que se regula una cuota tributaria, correspondiente al contri-

buyente, cuantificada en función del valor catastral del inmueble; y una cuota tributaria correspondiente al sustituto del contribuyente (entidades o sociedades aseguradoras), equivalente al 7,5 por 100 de las primas recaudadas por los ramos que cubren los incendios en el ejercicio inmediato anterior al del devengo».

Asimismo, conviene reseñar el *ATS de 20 de junio de 2018 (rec. 1567/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por una mercantil contra la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la que se desestimó el recurso contra la liquidación de las tasas de apertura de garajes y aparcamientos giradas por el Ayuntamiento de Móstoles.

En síntesis, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es determinar si «con ocasión de la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal, cabe alegar la falta de emisión de la memoria económico-financiera o su insuficiencia, al entenderse que se trata de un supuesto de incumplimiento de un requisito esencial en el procedimiento de elaboración de una disposición general, o, por el contrario, se considera que se trata de un mero vicio formal de dicho procedimiento y, como tal, no alegable en el recurso contencioso-administrativo indirecto».

En lo tocante a las novedades doctrinales acerca de la materia, cumple dar cuenta de la publicación de los siguientes trabajos: A. ACÍN FERRER, «Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario: su regulación, ordenanzas y repercusión de IVA», *Revista de Estudios Locales, CUNAL*, , núm. 212, 2018, pp. 28-39; M. ALÍAS CANTÓN, «Constitucionalidad de las nuevas prestaciones patrimoniales de carácter no tributario», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 5, 2018, pp. 40-53; M. ALÍAS CANTÓN, «De las exacciones parafiscales a las prestaciones patrimoniales de carácter público», *Quincena Fiscal*, núm. 5, 2018, pp. 149-164; J. ANEIROS PEREIRA, «La incorporación al Derecho positivo tributario del concepto de prestación patrimonial de carácter público por la Ley de Contratos del Sector Público de 2017 y sus pretendidas consecuencias», *Quincena Fiscal*, núm. 7, 2018, pp. 35-75; E. BUENO GALLARDO, «Notas sobre la equiparación de los conceptos de prestación patrimonial de carácter público contributiva y tributo en la última jurisprudencia constitucional», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 27-47; O. DEL AMO GALÁN, «Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario. Especial referencia al ámbito local», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 36, 2018; R. FALCÓN Y TELLA, «Las tarifas que abonan los usuarios de un servicio público como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias», *Quincena Fiscal*, núm. 5, 2018, pp. 9-18; R. LITAGO LLEDÓ, «El concepto constitucional de prestación patrimonial de carácter público vs. la definición legal de tasa», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 139-153; C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Aspectos tributarios: en especial, las novedades en las contraprestaciones por los servicios públicos locales», en S. DÍEZ SASTRE (ed.), *La nueva Ley de Contratos del Sector Público. Curso de actualización: especial referencia a la contratación de las entidades locales*, Iuris Utilitas, A Coruña, 2018, pp. 314-

341; A. MENÉNDEZ MORENO, «Las prestaciones patrimoniales de carácter público: un análisis de la noción de las mismas en la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público», *Quincena Fiscal*, núms. 1-2, 2018, pp. 13-22; B. MORENO SERRANO, «Abastecimiento de agua por concesionario: prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 1, 2018, pp. 42-54; E. ORTIZ CALLE, «Las fronteras del derecho tributario. A propósito de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *Quincena Fiscal*, núm. 19, 2018, pp. 47-74; J. J. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, «Regulación legal de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario del art. 31.3 de la Constitución Española», *Carta Tributaria*, núm. 34, 2018; y L. TORIBIO BERNÁRDEZ, «Contraprestaciones exigidas por la publicación en Boletines Oficiales. Su adscripción al concepto de prestación patrimonial de carácter público y al concepto de tasa», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 167-178.

1.3. Contribuciones especiales

En lo que se refiere a los escasos pronunciamientos judiciales recaídos sobre esta materia, se ha de reseñar la *STSJ de La Rioja de 21 de febrero de 2018 (rec. 169/2017)*, que resolvió el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Villamediana de Iregua (La Rioja) contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, que estimó el recurso interpuesto por varios particulares frente a la desestimación presunta del recurso de reposición presentado contra el acuerdo que aprobaba las cuotas individualmente asignadas a los sujetos pasivos de las contribuciones especiales.

Las contribuciones especiales servían para la financiación de un proyecto de urbanización parcial de una calle del municipio. El juzgado *a quo* acogió las pretensiones de los recurrentes por entender, aparte de por otra cuestión procesal secundaria, que el porcentaje del 90 por 100 del coste de la obra a financiar no se había justificado adecuadamente, aspecto del que discrepa el municipio apelante. La Sala, recordando la doctrina del Tribunal Supremo al respecto, entiende que, aunque la ley reconoce un amplio margen de libertad a los ayuntamientos para la imposición de las contribuciones especiales, eso no significa que no deba justificarse su exacción y, en particular, el porcentaje del coste que se quiere sufragar a través de estos tributos. En este sentido se recuerda que el porcentaje máximo del 90 por 100 no puede aplicarse sin más, sino que «resulta de todo punto necesario que se proceda a ponderar la relación interés general/beneficio especial, y así señalar el porcentaje correspondiente» (FD 4.º). En conclusión, toda vez que no se encontró una explicación suficiente en el expediente administrativo, se desestimó la demanda interpuesta y se condenó en costas a la parte recurrente.

Igualmente se ha de dar noticia de la *STSJ de Cataluña de 8 de junio de 2018 (rec. 74/2016)*, en la que se resuelve el recurso de apelación interpuesto el Ayuntamiento de Almenar (Lleida) contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que desestimó el recurso contencioso-administrativo presentado por unos particulares frente

a los acuerdos que desestimaron los recursos de reposición presentados ante los acuerdos de imposición y ordenación de contribuciones especiales por la realización de obras de urbanización.

En este caso, el fondo de la cuestión se refiere a la ausencia de publicación del acuerdo provisional en el tablón de anuncios de la entidad local recurrente. Así, la Sala dilucida si se trata de una irregularidad formal no invalidante, como sostiene la apelante, o de un vicio de procedimiento que es causa de anulación del acto. Aun considerando que había existido una publicación del acuerdo en el boletín oficial correspondiente, así como una notificación individualizada a los sujetos pasivos, la Sala aprecia —al igual que hizo el juzgador en primera instancia— que la no publicación en el tablón supone una merma en las posibilidades de conocimiento del expediente por parte de los interesados y, en consecuencia, determina la anulación de las resoluciones impugnadas. Como resultado de lo anterior, se desestimó el recurso sin condenar, sin embargo, a la recurrente al pago de las costas.

Por último, se puede referir la *STSJ de la Comunidad Valenciana de 27 de diciembre de 2018 (rec. 13/2018)*, en la que se resuelve el recurso de apelación interpuesto por una particular contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que desestimó el recurso contencioso-administrativo presentado frente a los acuerdos que desestimaron los recursos de reposición presentados ante el acuerdo de imposición y ordenación de contribuciones especiales para la financiación de determinadas obras.

En síntesis, la recurrente discute que las obras en cuestión le hayan beneficiado de forma especial, con lo que no se habría cumplido el hecho imponible de las contribuciones especiales. Por su parte, la Sala constata que ninguna de las obras que dieron lugar a la exacción del tributo se localizaron en la calle en la que se sitúa el inmueble de la recurrente, lo que conlleva la inexistencia de beneficio y, por tanto, habría de ser anulada la imposición y ordenación de las contribuciones exigidas a la apelante. En consecuencia, se estimó el recurso (parcialmente puesto que se desestimó una cuestión formal previa), sin imposición de las costas causadas en la segunda instancia.

Por otro lado, en lo que se refiere a las novedades doctrinales que se han publicado sobre la materia en 2018, cabe dar cuenta de lo siguientes trabajos: R. FERNÁNDEZ LLERA, «Capítulo XI. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales y otras novedades para el municipio», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: la hora de la verdad*, Wolters Kluwers, 2018, pp. 303-329; y C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Propuestas para la mejora de la regulación de los tributos causales locales: tasas y contribuciones especiales», *Tributos Locales*, núm. extra 4, 2018, pp. 199-215.

2. Otros ingresos

En cuanto a las novedades legislativas en este ámbito, se ha de volver a llamar la atención sobre la entrada en vigor de lo dispuesto en la DF 12 de la Ley 9/2017, de 8

de noviembre, de Contratos del Sector Público, en virtud de la cual se ha establecido un nuevo punto 6.º en el art. 20 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, creándose la figura de las «prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario» (*vid. supra* 1.2.2. Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas).

En lo referente a las novedades jurisprudenciales relativas a la materia, se ha de citar el *ATS de 27 de junio de 2018 (rec. 283/2018)* en el que se admitió el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la que se estimó el recurso de una mercantil contra la modificación del acuerdo plenario para el establecimiento de precios públicos por la prestación de servicios en centros deportivos y casas de baños.

En particular, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es determinar si «para aquellos servicios prestados en centros deportivos y casas de baños de gestión indirecta, la reducción de la cuantía de los precios públicos satisfechos por los usuarios debe ir acompañada, en cumplimiento de los arts. 26.2 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos y 44 del TRLHL, de un informe técnico-económico que justifique el importe reducido de los mismos y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes. En particular, si dicho informe debe incluir todos los costes, directos e indirectos, que la reducción de los precios públicos conlleva, con la consiguiente cobertura presupuestaria de los mismos».

Por último, en cuanto a las novedades doctrinales sobre la materia se ha de referir el siguiente trabajo: R. FERNÁNDEZ LLERA, «Capítulo XI. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales y otras novedades para el municipio», en M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: la hora de la verdad*, Wolters Kluwers, 2018, pp. 303-329; y M. J. FERNÁNDEZ PAVÉS, «¿Cómo queda la financiación de servicios públicos? Tasas, prestaciones patrimoniales públicas o tarifas y precios públicos», en A. CUBERO TRUYO (dir.), *Tributos asistemáticos del ordenamiento vigente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 83-137.

IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL

Durante el ejercicio 2018, no ha habido modificaciones significativas en relación con los procedimientos tributarios. No obstante, debe destacarse la *DF 20 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018* modifica el *TRLRHL* para incorporar el concepto de valor de referencia de mercado. Así, según la *DF 3.ª del TRLRHL*, se entiende «por tal el resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las transacciones inmobiliarias efectuadas, contrastados con las restantes fuentes de información de que disponga». Para la determinación de este valor de referencia de mercado, la norma prevé que se elabore un mapa de valores en el que

se delimiten ámbitos territoriales homogéneos de valoración, a los que se les asignarán módulos de valor de los productos representativos. Dicho mapa se publicará en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro, como mínimo anualmente. En todo caso, este valor de referencia de mercado debe incorporarse, según la nueva redacción del *art. 3.1 del TRLCI*, en la descripción catastral de los bienes inmuebles. Asimismo, se incorpora en la *DT 9.ª del TRLCI* un régimen transitorio para la determinación del valor de referencia de mercado. No es de extrañar, por tanto, que la introducción de este valor de referencia de mercado haya sido abordada por algunos autores como P. PUYAL SANZ, «El Catastro como instrumento de lucha contra el fraude inmobiliario: el valor de referencia de mercado», *Crónica Tributaria*, núm. 169, 2018, pp. 139-176; J. J. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, «Análisis del concepto de «Valor de referencia de mercado»», *BIT plus*, núm. 226, 2018, pp. 11-17; y N. TEIXIDOR MARTÍNEZ, «Del valor catastral al valor catastral referenciado» en M. L. ESTEVE PARDO (dir.) y A. NAVARRO GARCÍA (coord.), *Nuevas tendencias del desarrollo de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, pp. 115-134.

En el plano Catastral, además de la publicación de diversos convenios de colaboración entre la Dirección General del Catastro y algunas entidades locales, debemos citar algunas resoluciones. Resulta de especial interés la *Orden HAC/1293/2018, de 19 de noviembre, por la que se aprueba el modelo de declaración de alteraciones catastrales de los bienes inmuebles y se determina la información gráfica y alfanumérica necesaria para la tramitación de determinadas comunicaciones catastrales* (BOE de 5 de diciembre de 2018), pues mediante la misma se unifican los modelos habilitados para las modificaciones catastrales (modelo 901 N: declaración catastral por alteración de la titularidad y por variación de la cuota de participación en bienes inmuebles; modelo 902 N: declaración catastral por nueva construcción, ampliación, reforma o rehabilitación; modelo 903 N: declaración catastral por agregación, agrupación, segregación o división, y modelo 904 N: declaración catastral por cambio de clase de cultivo o aprovechamiento, cambio de uso y demolición o derribo) en un único modelo de declaración de alteración catastral (modelo 900 D). Asimismo, también debemos hacer mención a la *Resolución de 26 de enero de 2018, de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueba el documento normalizado de representación en los procedimientos de incorporación mediante declaración y solicitud, así como en los procedimientos de revisión de los actos administrativos resultantes de la tramitación de todos los procedimientos de incorporación relacionados en el art. 11 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario* (BOE de 14 de febrero de 2018, corrección de errores BOE 1 de marzo de 2018) y, respecto del procedimiento de regularización catastral, la *Resolución de 26 de junio de 2018, de la Dirección General de Catastro, por la que se amplía el plazo previsto en la de 20 de diciembre de 2016, por la que se determinan municipios y periodo de aplicación del procedimiento de regularización catastral* (BOE de 28 de junio de 2018).

La gestión catastral ha sido una temática bastante tratada durante el año 2018. En el plano jurisprudencial, debemos citar la *SAN de 29 de octubre de 2018 (rec. 24/2016)* que determina que el único efecto de la anulación de un Plan General de Ordenación

Urbana es que la ordenación urbanística preexistente recobra su vigencia. En consecuencia, si la ponencia de valores posterior se ha redactado y elaborado siguiendo el marco normativo de aplicación y cumpliendo los trámites legalmente establecidos, no se ve afectada por el efecto anulatorio del PGOU. Asimismo, la *SAN de 8 de octubre de 2018 (rec. 473/2015)* determina que no procede aplicar el coeficiente relativo a los gastos y beneficios de promoción inmobiliaria (GB o G+B) a los edificios construidos para albergar un hospital y una residencia de la tercera edad, pues dichos inmuebles no se construyeron para su comercialización y sobre ellos pesa, además, una cláusula expresa de exclusión de venta.

En relación con el procedimiento de subsanación de discrepancias, la *SAN de 29 de octubre de 2018 (rec. 604/2016)* considera que un procedimiento de subsanación de discrepancias instado a solicitud del titular catastral, en el que el Catastro Inmobiliario acuerda su desestimación prescindiendo total y absolutamente del procedimiento, debe considerarse nulo de pleno derecho. En el caso analizado, el Acuerdo de Catastro se notifica sin haber comunicado el inicio del expediente, ni haber dado trámite de audiencia, sin haber notificado la propuesta de resolución y sin entrar en el fondo del asunto. Por otro lado, la *SAN de 18 de octubre de 2018* determina que, aunque la Gerencia del Catastro califique un expediente como rectificación de errores, en realidad el procedimiento seguido es el de subsanación de discrepancias. Por tanto, la resolución del TEAC recurrida únicamente se limita a identificar el procedimiento correcto, sin que su actuación subsane ninguna deficiencia en el procedimiento, que ya se encontraba terminado.

Resulta de especial interés la *STSJ de la Comunidad Valenciana de 2 de abril de 2018 (rec. 2416/2016)* que considera que, una vez anuladas dos resoluciones de la Gerencia del Catastro en relación con la valoración catastral de los mismos inmuebles y con idéntica fecha de efectos, no existe la posibilidad de realizar una nueva valoración. A juicio del Tribunal, lo ajustado a derecho es que Catastro inicie procedimiento nuevo y diferente del anterior, con efectos desde la fecha de su inicio o, subsidiariamente, respecto de los ejercicios no prescritos. Por otro lado, la *STSJ de Castilla y León (Burgos) de 25 de junio de 2018 (rec. 22/2018)* concluye que no puede exigirse una liquidación del IBI que aplica un valor catastral que no ha sido notificado de forma individualizada. Sin embargo, ello no obsta para que, una vez sea dicho valor catastral debidamente notificado, el Ayuntamiento pueda exigir el pago de las liquidaciones del IBI correspondientes a los ejercicios no prescritos que se hallen afectados por la modificación catastral.

En el plano doctrinal, debemos destacar que la *Resolución del TEAC de 13 de noviembre de 2018 (rec. 743/2018)* determina el momento en el que se adquiere la titularidad catastral de unos aparcamientos para residentes. En este sentido, argumenta que la fecha de efectos depende de las previsiones contenidas en los pliegos de la concesión administrativa correspondiente. Respecto del caso analizado, la titularidad catastral recae en una comunidad de usuarios del aparcamiento, por lo que la misma se adquiere en el momento en que todas las plazas de aparcamiento han sido cedidas a sus usuarios. Además, la *Resolución del TEAC de 17 de mayo de 2018 (rec. 6965/2013)* se plantea la

validez de los informes técnicos de valoración a efectos de impugnar el valor catastral notificado por entender que supera el valor de mercado. En este supuesto, el Tribunal considera que el primero de los informes aportados carece de eficacia probatoria al no hacer referencia al acto de valoración impugnado ni al inmueble correspondiente. Por otro lado, argumenta que el segundo informe, elaborado siguiendo las previsiones de la *Orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras*, tampoco constituye una prueba válida, pues el ámbito de aplicación de esta normativa no tiene nada que ver con las normas de valoración catastral.

Diversos autores han estudiado aspectos interesantes que afectan al funcionamiento del Catastro Inmobiliario. Así, debemos destacar los trabajos de F. PLATA MOUJIR y J. A. OSUNA MARCO, «¿Cómo influye el Valor Catastral de un inmueble de mi propiedad en los impuestos que pago?», *Inmueble: Revista del Sector Inmobiliario*, núm. 185, 2018, pp. 34-39; J. E. VARONA ALABERN, «¿Debería de *lege ferenda* excluirse la maquinaria para determinar el valor catastral de los BICES?», *Tributos Locales*, núm. 135, 2018, pp. 11-23; V. ESQUIROL JIMÉNEZ, «La coordinación entre el Registro de la Propiedad y el Catastro Inmobiliario», *Revista Jurídica de Catalunya*, vol. 117, núm. 2, 2018, pp. 391-422; J. I. GARCÍA CRUZ, «La dualidad registro-catastro en España y su problemática coordinación tras la reforma legal de 2015: ¿pasos hacia una base gráfica unificada?», *Boletín de la Asociación de Geógrafos Españoles*, núm. 79, 2018; y C. FEMENIA RIBERA y J. G. MORA NAVARRO, «La coordinación Catastro-Registro en España: aplicación y efectos de la Ley 13/2015», *Mapping*, núm. 191, 2018, pp. 4-12.

En relación con el IAE, debemos destacar diversas normas que inciden en aspectos de su gestión. Nos referimos a la *Orden HAC/1395/2018, de 12 de diciembre, sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas* (BOE de 26 de diciembre de 2018); la *Orden HAC/1396/2018, de 12 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas* (BOE de 26 de diciembre de 2018); y la *Resolución de 24 de mayo de 2018, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2018 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas* (BOE de 8 de junio de 2018).

Por otro lado, respecto del procedimiento impugnatorio del IIVTNU, la *STS de 21 de mayo de 2018 (rec. 113/2017)* concluye, de forma novedosa, que, en aquellos supuestos en los que se recurre la liquidación de un tributo local fundamentada en la inconstitucionalidad de la norma, no resulta necesario interponer el recurso de reposición obligatorio. En el caso analizado, se recurren una liquidación del IIVTNU en la que no se había producido incremento de valor de los terrenos, por lo que esa liquidación no tenía cobertura legal. El Tribunal Supremo considera que el órgano que debe resolver el recurso de reposición no es competente para declarar la inconstitucionalidad de la norma y, de hecho, tampoco para plantear una cuestión de inconstitucionalidad, por lo

que únicamente puede proceder a desestimar el recurso interpuesto. En consecuencia, a su entender, este recurso constituye una carga procesal que lesiona la tutela judicial efectiva. Esta sentencia ha sido objeto de estudio en B. MORENO SERRANO, «Recurso contencioso-administrativo contra el IIVTNU: ¿es necesario agotar la vía administrativa?», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 8, 2018, pp. 51-60. Asimismo, la *SJCA núm. 2 de Alicante de 11 de abril de 2018 (rec. 529/2017)* determina la nulidad de una liquidación del IIVTNU en base a que el Ayuntamiento de Alicante tenía la obligación, en virtud del art. 137 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, de constituir un tribunal económico-administrativo municipal y no lo hizo. Por consiguiente, a juicio de este órgano judicial, la resolución que pone fin a la vía administrativa ha sido dictada por un órgano manifiestamente incompetente y, además, el hecho de que el recurrente no pueda acudir al tribunal económico-administrativo municipal atenta contra su derecho a la tutela judicial efectiva.

A efectos sancionadores, resulta relevante la *SAN de 25 de septiembre de 2018 (rec. 411/2018)*. Esta sentencia concluye que la interposición de recurso contencioso-administrativo contra la desestimación por silencio administrativo supone el mantenimiento de la suspensión automática de la sanción, sin que sea necesaria la aportación de ninguna garantía. Asimismo, la *STSJ de Castilla y León (sede en Burgos) de 6 de abril de 2018 (rec. 117/2017)* falla que la interposición de un recurso de reposición que tiene como único y exclusivo fin aclarar cuestiones de procedimiento no puede conllevar la pérdida de la reducción por conformidad de la sanción. También debemos destacar la *Resolución del TEAC de 8 de marzo de 2018 (rec. 700/2015)* que pone de manifiesto que la anulación de una liquidación por motivos de forma debe conllevar la anulación total de la sanción derivada de la misma.

Finalmente, en relación con los efectos vinculantes de las consultas tributarias para los Ayuntamientos, se han pronunciado las *Consultas vinculantes de la DGT V2258/2018, de 27 de julio; V2501/2018, de 17 de septiembre, y V2502/2018, de 17 de septiembre*. En estas consultas, la Dirección General de Tributos pone de relieve que, aunque es cierto que los efectos vinculantes de la contestación de consultas tributarias son aplicables únicamente a la persona consultante, lo cierto es que los órganos encargados de la aplicación de los tributos deben seguir los criterios expresados en esas contestaciones cuando exista una identidad de hechos y circunstancias.