

Domingo Jesús JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario*

*Universidad Autónoma de Madrid*

*ORCID ID: 0000-0003-4715-9062*

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario*

*Universidad Autónoma de Madrid*

*ORCID ID: 0000-0002-2887-4039*

Neus TEIXIDOR MARTÍNEZ

*Abogada e Investigadora en Formación*

*Universidad Autónoma de Madrid*

*ORCID ID: 0000-0002-8408-0938*

**Palabras clave:** Haciendas locales; impuestos locales; Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

**Keywords:** Local finance; local taxes; property tax.

**SUMARIO:** 1. INTRODUCCIÓN.—2. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES.—3. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES: 3.1. Ingresos tributarios: 3.1.1. Impuestos: 3.1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. 3.1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas. 3.1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. 3.1.1.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. 3.1.1.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. 3.1.2. Tasas: 3.1.2.1. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público. 3.1.2.2. Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas. 3.1.3. Contribuciones especiales. 3.2. Otros ingresos.—4. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL.

## 1. INTRODUCCIÓN

Aunque casi todos los impuestos municipales han sufrido alguna modificación en 2021, es nuevamente el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Na-

turaliza Urbana (IIVTNU) el gran protagonista de 2021. En este año se ha completado el ciclo que se inició en 2017 con la declaración de inconstitucionalidad del segundo párrafo del art. 107.1 y los arts. 107.2.a) y 107.4 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 (TRLRHL) y la aprobación del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, para adaptar su regulación a los pronunciamientos del Tribunal Constitucional.

Sin perjuicio de ello, en 2021 se han producido avances significativos en otros ámbitos. Así destaca el pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de 27 de enero de 2021 en el asunto *Orange España* (C-764/18), que declara la compatibilidad de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet con el Derecho de la Unión Europea; o la STS de 28 de abril de 2021, en que se aclara el cómputo de los intereses de demora en los casos de devoluciones de ingresos indebidos por ingresos derivados de las liquidaciones provisionales del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) cuando el ingreso sea calificado como indebido por anulación de la licencia o se convierta en indebido por renuncia del interesado o caducidad de la licencia. Todos estos aspectos, junto con otras novedades normativas, jurisprudencias y doctrinales referidas a los tributos locales, son objeto de análisis en el presente informe.

## 2. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

En relación con los principios de ordenación de las Haciendas locales cabe destacar la jurisprudencia recaída en 2021 sobre problemas relativos a la coincidencia de hechos imponible entre tributos autonómicos y locales. En este sentido, cabe destacar la *STS de 25 de febrero* (ECLI:ES:TS:2021:692); que reitera la doctrina sentada en las sentencias de 15 de octubre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:3289) y de 11 de noviembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:3775) acerca de la compatibilidad del Impuesto valenciano sobre Actividades que inciden en el Medio Ambiente y el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). A esta jurisprudencia ya nos referimos en la edición de 2020 de este *Anuario* (pp. 310-311).

Por otro lado, en las *SSTSJ de La Rioja de 27 de enero de 2021* (ECLI:ES:TSJLR:2021:20) y de *24 de mayo de 2021* (ECLI:ES:TSJLR:2021:247) se analiza el posible solapamiento del Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministro de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas, regulado en la Ley 7/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de La Rioja con el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). El TSJ de La Rioja excluye la coincidencia de hechos imponible entre ambos impuestos sobre la base de su doctrina anterior. Asimismo, en las *SSTJS de Galicia de 20 de enero de 2021* (ECLI:ES:TSJGAL:2021:251) y de *14 de abril*

(*ECLI:ES:TSJGAL:2021:2409*) se analiza la posible doble imposición entre el Impuesto gallego sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada y el IAE y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). Por último, en la *STSJ de Cataluña de 15 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJCAT:2021:3932)* se descarta la existencia de este solapamiento entre el Impuesto sobre Viviendas Vacías de la Comunidad Autónoma de Cataluña y el IBI en aplicación de la jurisprudencia derivada de la *STC 4/2019*, de 17 de enero (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2019*, p. 312).

Junto a la anterior jurisprudencia, nuestro Tribunal Constitucional ha tenido la oportunidad de examinar la afectación al principio de suficiencia financiera local de una disminución presupuestaria sustancial de la financiación autonómica de las guarderías municipales respecto del escenario previo en las *SSTC 68/2021, de 18 de marzo de 2021*, y *167/2021, de 4 de octubre de 2021*. De acuerdo con el Tribunal Constitucional, «aunque el soporte material de la autonomía financiera son los ingresos y en tal sentido la Constitución configura como principio la suficiencia de recursos [...], sin embargo, tiene un primer límite “en el marco de las disponibilidades presupuestarias” [...], [sin que se aprecie] en qué modo la decisión del Parlamento de Cataluña de garantizar que la Generalitat otorgue subvenciones a favor de los ayuntamientos para la financiación de las guarderías infantiles —no gratuitas, ni obligatorias— determinando el importe de estas, puede haber afectado a la suficiencia financiera de las haciendas locales». También puede ser de interés la *STC 40/2021, de 18 de febrero*, en que se desestima un recurso de inconstitucionalidad contra el Decreto-ley de la Junta de Castilla y León 6/2020, de 2 de julio, de medidas urgentes para incentivar las medidas de recuperación económica y social en el ámbito local. En la sentencia, además de la concurrencia del presupuesto habilitante para poder dictar esta clase de norma, se analiza si las modificaciones que introducía el citado decreto-ley en los fondos de participación y de cooperación suponía una infracción de la reserva de ley que prevé el Estatuto de Autonomía de Castilla y León en relación con la regulación de la participación de las entidades locales en los ingresos de la comunidad autónoma.

En relación con los trabajos doctrinales sobre esta materia, debe hacerse referencia a las publicaciones de J. RAMOS PRIETO, «Situación de la participación en los tributos de las comunidades autónomas como recurso de las haciendas locales: ¿avance, retroceso o estancamiento?», *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 149-173; D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «La financiación local. Fundamentos del Sistema Tributario Local», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 17-38; J. M. ROYO CRESPO, «La tributación local ante el reto de la economía digital», *Gabilex*, núm. 26, 2021, pp. 15-48.

### 3. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

#### 3.1. Ingresos tributarios

##### 3.1.1. Impuestos

##### 3.1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Durante el ejercicio 2021, no se han producido modificaciones legislativas relevantes en el ámbito del IBI. En este sentido, únicamente debemos mencionar que la DF 5.<sup>a</sup>1 del *Real Decreto-ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables*, añade un nuevo apartado 7 al art. 74 TRLRHL. En concreto, prevé que los ayuntamientos puedan establecer, de forma potestativa, una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del IBI de aquellos bienes inmuebles que tengan instalados puntos de recarga para vehículos eléctricos. Las citadas instalaciones deben contar con la homologación correspondiente emitida por la Administración competente, aunque el resto de aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se deberán recoger en la ordenanza fiscal.

Además, para dicho ejercicio 2021, como ya expusimos en el *Anuario de Derecho Municipal 2020* (p. 309), la *Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021*, no prevé la aplicación de 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* (TRLCI). Esa misma situación se produce respecto de la *Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022* (LPGE 2022), que tampoco prevé la aplicación de estos coeficientes para el ejercicio de 2022.

Por su parte, el art. 25.1 del *Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma*, y el art. 4.1 del *Real Decreto-ley 10/2021, de 18 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por la borrasca «Filomena»*, prevé una exención de las cuotas del IBI de los bienes inmuebles afectados por las erupciones volcánicas de la isla de La Palma y la borrasca «Filomena», respectivamente.

De hecho, un aspecto tratado tanto por la jurisprudencia como por la doctrina son los beneficios fiscales. Una sentencia interesante en esta materia ha sido la *STS de 21 de julio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3133)*, con remisión a la *STS de 18 de mayo de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:2894)*, concluye que la exención del IBI recogida en el art. 62.1.a) TRLRHL es aplicable a los bienes inmuebles de los que es concesionaria la empresa pública Navantia. En concreto, dispone que se trata de inmuebles propiedad del Estado

que están afectos a la defensa nacional. Por tanto, resulta irrelevante, a efectos del reconocimiento de esa exención, si los inmuebles son utilizados directamente por el Estado, por una empresa pública o mediante una concesión administrativa. A este respecto, resulta interesante el trabajo de B. MORENO SERRANO, «A vueltas con Navantia y el IBI», *La administración práctica*, núm. 1, 2021, pp. 137-148.

Por otro lado, la *STSJ de la Comunidad Valenciana de 15 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJCV:2021:4029)*, que considera que la exención del IBI relativa a entidades sin fines lucrativos se mantiene respecto de una actividad de restauración auxiliar que no supera el 20 por 100 de su facturación, siguiendo las previsiones 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*. Además, en los supuestos en los que una asociación estuvo injustificadamente privada de la condición de asociación de utilidad pública, procede la devolución de los ingresos indebidos relativos al IBI y al IAE del periodo en el que se produjo esa circunstancia, como lo ha considerado la *STSJ de Madrid de 16 de marzo de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:3199)*. En el plano doctrinal, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V2009/2021, de 5 de julio*, analiza la exención del IBI relativa a un bien inmueble que cuenta con un escudo de más de cien años de antigüedad.

En el ámbito del IBI, una sentencia especialmente relevante en el año 2021 ha sido la *STSJ de Madrid de 26 de julio de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:9734)*, que declara la nulidad del art. 8.3 de la Ordenanza Municipal del IBI del Municipio de Madrid por considerar que el tipo de gravamen diferenciado relativo al uso «almacén-estacionamiento» no se corresponde con ningún uso catastral, pues se trata de una subcategoría dentro del uso catastral «industrial». Dicho de otro modo, este órgano judicial considera que el art. 74.2 TRLRHL se remite a los usos catastrales del *Anexo del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana* y el uso «almacén-estacionamiento» no se recoge en el mismo.

También resulta de interés la *STSJ de Madrid de 26 de julio de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:9732)*, que determina que, en el caso de reducción del valor catastral, los intereses de demora deben calcularse sobre las liquidaciones originarias y no sobre la diferencia entre estas liquidaciones y las nuevas. Por su parte, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V0301/2021, de 19 de febrero*, considera que, cuando a un bien inmueble se le aplica la reducción de la base imponible del IBI por haberse llevado a cabo un procedimiento de valoración colectiva, si se modifica el valor catastral como consecuencia de un procedimiento de subsanación de discrepancias, debe recalcularse el valor base por aplicación del cociente de valores medios [art. 69.b) TRLRHL]. Este recálculo determina un incremento de la cuota íntegra del IBI, pese a que se ha reducido el valor catastral, pues el art. 69 TRLRHL no prevé ninguna excepción a su aplicación.

Durante el ejercicio 2021, el Tribunal Supremo ha admitido a trámite diversos recursos de casación relativos a la regulación del IBI. A este respecto, debemos incidir en el *ATS de 10 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:12089A)*, que se plantea si, en el caso de

conurrencia de un derecho real de usufructuario y un derecho de propiedad sobre un mismo bien inmueble, el usufructuario puede ser deudor único del inmueble, pese a que su derecho solo afecte a una parte del mismo. Asimismo, también debemos mencionar el *ATS de 4 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1143A)*, que pretende fijar la fecha en la que debe reconocerse la aplicación de una exención respecto de una fundación constituida una vez devengado el IBI. En concreto, el IBI se devenga a 1 de enero y, por tanto, el recurso de casación tiene por objeto determinar si puede aplicarse la exención desde el periodo impositivo en el que se crea la fundación o, en su caso, se reconoce desde el periodo impositivo siguiente.

Finalmente, debemos destacar diversos trabajos doctrinales publicados a lo largo del ejercicio 2021 en relación con este impuesto. Respecto a la fiscalidad de las viviendas, debemos citar los trabajos de J. E. VARONA ALABERN, «Atipicidad y extrafiscalidad del recargo del IBI sobre las viviendas desocupadas», en P. CHICO DE LA CÁMARA, J. L. PEÑA ALONSO, A. BLÁZQUEZ LIDOY, A. PALOMAR OLMEDA y L. CAZORLA GONZÁLEZ-SERRANO (dirs.), *Estudios en homenaje al profesor Luis María Cazorla Prieto*, vol. 1, Aranzadi, Navarra, 2021, pp. 1003-1033; J. M. ALEGRE ÁVILA y A. SÁNCHEZ LAMELAS, «Sobre la viabilidad de la implantación de un tributo estatal sobre las viviendas desocupadas», *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 212, 2021, pp. 295-308; L. URBANO SÁNCHEZ, «Los gravámenes como medidas para la movilización de las viviendas desocupadas en España y en los países del entorno», *Revista General de Derecho Público Comparado*, núm. 30, 2021; J. PAGÈS I GALTÈS, «Estudios fiscalidad local del *cohousing* o vivienda colaborativa», *Tributos Locales*, núm. 151, 2021, pp. 29-79; J. PAGÈS I GALTÈS, «*Cohousing*: tributos locales y medidas de fomento», en P. DEL VALLE BAUDINO, E. RIVAS NIETO, M. VILLCA POZO y Á. URQUIZU CAVALLÉ, *Fiscalidad del cohousing*, Aranzadi, Navarra, 2021, pp. 153-224. Además, en relación de diversos aspectos del IBI, resultan de interés D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «El Impuesto sobre Bienes Inmuebles», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 39-66; R. FRAILE FERNÁNDEZ, «Responsabilidad subsidiaria por la IBI tras la finalización del concurso, cuestiones procesales», *Nueva fiscalidad*, núm. 3, 2021, pp. 243-254; D. CABEZUELO VALENCIA, «Forma de cálculo de la cuota íntegra del IBI de los bienes inmuebles urbanos de uso comercial», *La administración práctica*, núm. 1, 2021, pp. 177-180; A. VELÁZQUEZ, «Impago del IBI como motivo de la acción resolutoria del contrato de arrendamiento», *Inmueble: Revista del sector inmobiliario*, núm. 211, 2021, pp. 27-31; R. F. SIFRE PUIG, «La atribución judicial del uso de la vivienda familiar en los casos de crisis matrimonial y sus repercusiones registrales: segunda parte», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 784, 2021, pp. 865-910; C. FAYOS COBOS y E. CASCANTE SERRANO, «El encaje constitucional de los tributos que gravan la propiedad inmobiliaria: El IBI y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes», en C. FAYOS COBOS y F. J. ALONSO MADRIGAL, *Fundamento y límites constitucionales de la fiscalidad patrimonial*, Aranzadi, Navarra, 2021, pp. 73-98; Á. DEL BLANCO GARCÍA y J. GONZÁLEZ GARCÍA, «Introducción de elementos ambientales en la imposición local de bienes inmuebles», *Documentos. Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 7, 2021.

### 3.1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas

Durante 2021 se han producido algunas modificaciones normativas de relevancia en el ámbito del IAE. Debemos comenzar refiriéndonos al ya mencionado *Real Decreto-ley 29/2021*. En este real decreto-ley se establece una *nueva bonificación potestativa de hasta el 50 por 100* de la cuota municipal en el IAE que los ayuntamientos podrán establecer para los sujetos pasivos que hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a sus actividades económicas [art. 88.2.f) TRLRHL]. Para ello es necesario que la instalación cuente con la homologación correspondiente. La bonificación se aplica sobre la cuota minorada por las bonificaciones previstas en el apartado 1 y los párrafos a) a e) del apartado 2 del art. 88 TRLRHL.

Otra modificación de relevancia ha tenido lugar a través de la *Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego*. Esta norma ha modificado las reglas relativas a los aspectos subjetivos de la exención del art. 82.1.c) TRLRHL en relación con dos extremos. En primer lugar, se aclara que la exención prevista en el caso de personas físicas es aplicable tanto a residentes como a no residentes. De este modo, se asegura la compatibilidad de la exención con el Derecho de la Unión Europea. En segundo lugar, se modifican determinados aspectos de la regla antifragsmentación. Por un lado, se actualizan las referencias normativas relativas a la consideración de un grupo societario, y, por otro, se aclara que la regla de cálculo del importe neto de la cifra de negocios es aplicable con independencia de la obligación de presentar estados contables consolidados.

Por otro lado, en la *LPGE 2022* se ha incluido una nueva tarifa 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. Esta tarifa se corresponde con el *nuevo grupo 863* de la agrupación 86 de la sección segunda de las tarifas del IAE aplicable a «periodistas y otros profesionales de la información y de la comunicación». Junto a esta modificación, son relevantes para el IAE las declaraciones de acontecimientos de excepcional interés público a los efectos del art. 27 de la Ley 49/2002 de distintos acontecimientos incluidos en las DDAA 59-80 de la LPGE 2022.

Por su parte, los arts. 25.2 y 4.1 de los ya citados *Real Decreto-ley 20/2021* y *Real Decreto-ley 10/2021*, respectivamente, prevén una reducción de las cuotas del IAE aplicable a las industrias de cualquier naturaleza, establecimientos mercantiles, marítimopesqueros, turísticos y profesionales cuyos locales de negocio o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de las erupciones volcánicas de la isla de La Palma y la borrasca «Filomena», respectivamente. Para aplicar esta reducción es necesario que las actividades hayan tenido que ser objeto de realojamiento o que se hayan producido daños que obliguen a su cierre temporal. La cuantificación

de la reducción se realiza proporcionalmente al tiempo desde que se produjo el cese de la actividad hasta su reinicio, pudiendo considerarse el cese completo de la actividad durante la totalidad del ejercicio cuando la gravedad de los daños impida el reinicio de la actividad.

En relación con la actividad de nuestros órganos judiciales, debemos destacar, en primer lugar, dos pronunciamientos de nuestro Tribunal Supremo. En este sentido, ha de destacarse la *STS de 12 de mayo de 2021* (ECLI:ES:TS:2021:2011). En esta sentencia, el Tribunal Supremo aclara que, antes de la inclusión del epígrafe 151.6 en las tarifas del IAE, la actividad de comercialización de energía eléctrica desplegada en todo el territorio nacional debía encuadrarse en el epígrafe 151.5. Esta jurisprudencia ha sido posteriormente aplicada en cinco *SSTSJ de Galicia de 4 de noviembre* (ECLI:ES:TSJGAL:2021:6471; ES:TSJGAL:2021:6472; ES:TSJGAL:2021:6476; ES:TSJGAL:2021:6475 y ES:TSJGAL:2021:6474); así como en la *STSJ de Castilla y León (Valladolid) de 11 de octubre de 2021* (ECLI:ES:TSJCL:2021:3748) y en la *STSJ de Andalucía (Málaga) de 22 de julio* (ECLI:ES:TSJAND:2021:16626). También en el ámbito administrativo ha sido aplicada esta doctrina durante 2021. Así ha sucedido en las *Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 20 de octubre de 2021* (Resolución 00/00029/2019/00/00) y del *Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid de 29 de julio de 2021* (Procedimiento 28-13549-2019). Sobre estos aspectos puede consultarse el trabajo de J. M. ROYO CRESPO, «La actividad de comercialización eléctrica en el impuesto sobre Actividades Económicas», en E. ORTEGA BURGOS y F. PASTOR RUIZ (dirs.), *Derecho administrativo 2021*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 595 y ss.

Por otro lado, en la *STS de 18 de febrero de 2021* (ECLI:ES:TS:2021:609) se aclara que «la actividad de calentamiento o la cocción final mediante horneado de pan precocido y congelado, en los puntos de venta en establecimientos que ya tributan, dada su actividad, en los epígrafes 647.3 o 647.4 —comercio al por menor de productos alimenticios, en función de la superficie del local— no es fabricación de pan a los efectos de su encuadramiento en el epígrafe 644.2 de las Tarifas del IAE, dado que forma parte de la más amplia actividad de comercio al por menor de productos del ramo de la alimentación, encuadrable en otros epígrafes, en la que efectivamente está incluida la sociedad». Sobre este pronunciamiento y algunos aspectos conexos pueden consultarse los trabajos de Ó. DEL AMO GALÁN, «Nuevo criterio de clasificación en el IAE del horneado y cocción de pan en los establecimientos comerciales», *Carta tributaria*, núm. 75, 2021, y de F. GARCÍA-FRESNEDA GEA, «La industria alimentaria en el Impuesto sobre Actividades Económicas», *Revista de Derecho Agrario y Alimentario*, año 37, núm. 78, 2021, pp. 121-154.

En relación con la actividad de nuestros tribunales inferiores, debemos destacar la *STSJ de Andalucía (Málaga) de 12 de abril* (ECLI:ES:TSJAND:2021:10732), en que se aclara que las actividades de autoservicios en que se realiza marginalmente la venta de otros productos conjuntamente con la de alimentos y bebidas debe incluirse en el epígrafe 674.4 (comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios



y bebidas) y no en el epígrafe 661.3 (comercio en almacenes populares). Sobre este aspecto debe tenerse en cuenta la *STS de 21 de mayo de 2020* a la que nos referimos en el número anterior de este *Anuario* (p. 315). Por otro lado, en la *STSJ de Islas Canarias (Santa Cruz de Tenerife) de 23 de julio de 2021 (ECLI:ES:TSJCAN:2021:2623)* se analiza si, en relación con la explotación de locales en una comunidad de propietarios, se debe considerar como sujeto pasivo del IAE a la comunidad que lleva a cabo la explotación o al titular de los locales. Finalmente, en la *STSJ de Castilla-La Mancha de 19 de abril de 2021 (ECLI:ES:TSJCLM:2021:1124)* se aclara que la actividad de lavado, tamizado y secado de materiales extraídos a través de una explotación minera no está incluida en el epígrafe 231.1 de las tarifas del IAE, sino en el epígrafe 244.1.

Además de los anteriores, merece la pena destacar los siguientes trabajos doctrinales publicados en 2021 en relación con el IAE: L. GIL MACIÁ, «Las bonificaciones medioambientales del IAE. Principales parámetros empleados en su regulación por los municipios de más de 100.000 habitantes», *Documentos. Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 7, 2021; R. FRAILE FERNÁNDEZ, «La matrícula del IAE, firmeza, variación censal y aplicación de la Regla especial para sectores en crisis», *Nueva fiscalidad*, núm. 2, 2021, pp. 301-313; D. CUYÁS PRAT y R. PALÀ MONCUSÍ, «El IAE a la luz de la nueva jurisprudencia constitucional», *Actualidad jurídica Aranzadi*, núm. 980, 2021; B. SESMA SÁNCHEZ, «El Impuesto sobre Actividades Económicas», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 67-84; R. PÉREZ SÁEZ, «Cabe alegar la ausencia de motivación de la modificación del coeficiente de situación al impugnar la liquidación del IAE», *La administración práctica*, núm. 4, 2021, pp. 165-170.

### 3.1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Como viene siendo habitual, no se han producido modificaciones normativas en relación con el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) durante este año. Tampoco se han publicado sentencias de especial interés en relación con este impuesto. La más destacable es la *STSJ de Cataluña de 17 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJCAT:2021:3902)*. En esta sentencia se trataba de impugnar el precepto dedicado a la gestión del IVTM en la Ordenanza del Ayuntamiento de Barcelona. El motivo para la impugnación era la posibilidad de regularizar el domicilio de los vehículos que se le confería a la Inspección local, ya que se entendía que se invadían competencias de otros órganos estatales y se infringía el principio de jerarquía normativa. El TSJ excluye que estas competencias puedan conculcar el principio de jerarquía normativa o invadir competencias estatales, sino que esta competencia es «una manifestación y un desarrollo de las actuaciones de gestión colaborativa tributaria e inspectora que está llamada a efectuar» el ayuntamiento.

No obstante lo anterior, sí debe destacarse la actividad de la doctrina en 2021 en relación con este impuesto. En este sentido, deben destacarse los trabajos de A. FERNÁNDEZ

DE BUJÁN Y ARRANZ, «La reforma ambiental del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica»; I. SUBERBIOLA GARBIZU, «La reformulación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica como Tributo Medioambiental»; A. GARCÍA MARTÍNEZ, «El abuso de las bonificaciones ambientales en el IVTM con la finalidad de atraer flotas de vehículos»; J. I. GOROSPE OVIEDO, «Las propuestas de reforma ambiental del IVTM», y de J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «Algunas claves para rediseñar el impuesto de vehículos de tracción mecánica en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local», publicados en *Documentos. Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 7, 2021; así como los trabajos de J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «Algunas claves para rediseñar el IVTM en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local», *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 116-131, y de C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 85-100.

#### 3.1.1.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

El año 2021 ha sido de tranquilidad en el ámbito normativo para el ICIO. Únicamente se ha producido una modificación normativa a través del mencionado *Real Decreto-ley 29/2021*, el cual ha introducido una nueva bonificación potestativa de «hasta el 90 por 100 a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos». Esta bonificación requiere, al igual que las mencionadas en el ámbito del IAE y del IBI, que la instalación disponga de la homologación correspondiente y se aplica después de asignar las bonificaciones previstas en los párrafos *a)* a *e)* del art. 103 TRLRHL.

En relación con la jurisprudencia recaída en este 2021 en relación con el ICIO cumple destacar tres sentencias de nuestro Tribunal Supremo, siendo especialmente relevante la *STS de 28 de abril de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1686)*. En esta sentencia se analiza en qué supuestos el ingreso derivado de la liquidación provisional del ICIO se puede considerar como indebido a los efectos de su devolución y cuál será el momento desde el cual se computan los intereses de demora. El Tribunal Supremo distingue entre los supuestos en que la liquidación provisional se convierte en indebida «cuando no pueda realizarse el hecho imponible bien por desistimiento del solicitante, constando expresamente la voluntad del solicitante de renunciar a la ejecución de la obra, bien al acordar formalmente el ayuntamiento la declaración de caducidad de la licencia», frente a aquellos supuestos en que la liquidación provisional es indebida «cuando la licencia que amparaba el tributo resulta ser nula de pleno derecho por contraria al ordenamiento urbanístico». Esta distinción es relevante a efectos de determinar el *dies a quo* para el cómputo de los intereses de demora correspondientes. En los primeros supuestos, en que la liquidación provisional se convierte en indebida por renuncia o caducidad de la licencia, los intereses de demora se computarán desde el momento en que «inste el contribuyente la devolución de lo ingresado», mientras que, en los casos en que la liquidación sea indebida por

nulidad de la licencia, los intereses de demora se computarán «desde el ingreso de la liquidación provisional».

En las *SSTS de 15 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:724)* y *de 8 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2346)* se aplica esta doctrina. En la primera sentencia se reconoce el carácter indebido *ab initio* del ingreso efectuado en una liquidación provisional del ICIO cuando las obras no se pueden realizar por anulación judicial de la licencia de edificación con suspensión cautelar de su ejecutividad, debiendo calcularse los intereses de demora desde el momento en que se ingresó la liquidación. En la segunda, por el contrario, se analiza un supuesto en que el interesado renunció a la ejecución de la obra, de modo que el ingreso derivado de la liquidación provisional era debido, por lo que su improcedencia posterior derivada de esta renuncia hace que los intereses de demora se computen desde la fecha en que se solicitó la devolución del ICIO.

En una *Sentencia de 25 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:726)*, el Tribunal Supremo analiza si la Administración puede utilizar los índices o módulos previstos en la Ordenanza para determinar la base imponible en la liquidación provisional en los casos en que se haya presentado un presupuesto visado por el colegio oficial correspondiente. El Tribunal Supremo señala que se pueden utilizar los índices o módulos en este supuesto «al no existir un orden de prelación o preferencia en el tenor literal del precepto que impida la utilización indistinta por la Administración de cualquiera de los parámetros previstos en el precepto y, particularmente, que se puede determinar la base imponible en función de los índices o módulos establecidos en la Ordenanza fiscal correspondiente aunque se haya presentado por parte del obligado tributario un presupuesto visado por el colegio oficial correspondiente». Sobre estos aspectos, puede consultarse el trabajo de D. ORTIZ ESPEJO, «Presupuesto visado *versus* índices o módulos en la determinación de la base imponible en las liquidaciones provisionales en el impuesto sobre las construcciones, instalaciones y obras», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 170-185.

En otra *Sentencia del mismo 25 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:827)*, el Tribunal Supremo analiza un supuesto en que se modifica la base imponible del ICIO en la liquidación definitiva respecto de la provisional por el empleo de un método de cálculo distinto para determinar el coste real y efectivo de la construcción cuando en la liquidación provisional se optó por realizar una estimación de costes mediante módulos o índices. La doctrina que fija el Tribunal Supremo es la siguiente: «Con el fin de cuantificar la base imponible en la liquidación definitiva del ICIO, la Administración gestora del impuesto puede modificar el método de cálculo empleado en la liquidación provisional, puesto que la comprobación administrativa tiene por objeto determinar el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, incluso cuando en la liquidación provisional se utilizaron los módulos o índices establecidos en la ordenanza fiscal».

En relación con la actividad de la doctrina, se pueden destacar, además de los ya referidos, los siguientes trabajos publicados en 2021: D. ALONSO DE ABEL, «La necesaria reforma del ICIO: Aspectos problemáticos», *Tributos Locales*, núm. 149, 2021, pp. 75-97; F. J. GRACIA HERRERO, «¿Hasta cuándo se puede liquidar de forma definitiva

el ICIO de las obras que no han sido terminadas?», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 2, 2021; D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 101-126; Á. L. SANTODOMINGO GONZÁLEZ, «La liquidación definitiva del ICIO y la comprobación de valores», *Carta tributaria*, núm. 70, 2021.

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

La normativa del IIVTNU ha sufrido modificaciones significativas durante el ejercicio 2021. En este sentido, ha sido especialmente relevante la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*, que ha declarado la inconstitucionalidad y la nulidad del *segundo párrafo del art. 107.1 y los arts. 107.2.a) y 107.4 TRLRHL* por contravenir, de forma injustificada, el principio de capacidad económica (*art. 31.1 CE*). Debemos destacar que numerosos autores han comentado esta sentencia, como son G. ESCOBAR ROCA, «Efectos de la inconstitucionalidad del impuesto de plusvalía municipal: Sentencia del Tribunal Supremo de 22.09.2020», *Revista de responsabilidad civil, circulación y seguro*, núm. 1, 2021, pp. 39-40; J. HERAS, «Se acabó la plusvalía municipal tal y como la conocíamos: Histórico fallo del Tribunal Constitucional», *BIA: Aparejadores de Madrid*, núm. 310, 2021, pp. 50-53; CONSEJO DE ESTADO, «La prohibición constitucional de la confiscatoriedad en la denominada “plusvalía municipal”», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 56, 2021, pp. 266-275; J. I. GOROSPE OVIEDO, «Derecho a la propiedad y principio constitucional de no confiscatoriedad: el caso de la plusvalía municipal y sus consecuencias jurídicas», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 132, 2021, pp. 57-89; T. NÚÑEZ DE CELA CARBONELL, «La anunciada inconstitucionalidad de la plusvalía municipal», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 246, 2021, pp. 66-73; C. ROMERO PLAZA, «El Tribunal Constitucional marca el punto final al cálculo de la Plusvalía Municipal: Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 182/2021, de 26 de octubre, Pleno (recurso 4433/2020)», *Carta tributaria*, núm. 80, 2021; F. HERNÁNDEZ GUIJARRO y V. GOMAR GINER, «La catarsis del Impuesto de Plusvalía Municipal: crisis inmobiliaria; la STC 59/2017, de 11 de mayo; y los pronunciamientos judiciales posteriores más relevantes», *Crónica tributaria*, núm. 178, 2021, pp. 61-90; V. A. GARCÍA MORENO, «La prueba de la inexistencia de capacidad económica en el procedimiento abreviado. La doctrina del Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU y la posibilidad de suspender la vista oral: Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de noviembre de 2020, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, núm. 1613/2020, recurso 5692/2019», *Carta tributaria*, núm. 71, 2021; M. CRUZ AMORÓS, «La revitalización constitucional del principio de capacidad económica acaba con el Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)», *Actum fiscal*, núm. 176, 2021, pp. 42-43; E. M. SÁNCHEZ SÁNCHEZ, «Las exigencias y límites constitucionales de los principios tributarios en el impuesto sobre el incremento de

valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Tributos Locales*, núm. 150, 2021, pp. 67-83; F. HERNÁNDEZ GUIJARRO, «Inconstitucionalidad y nulidad del sistema objetivo de cálculo de la base imponible del Impuesto de plusvalía: comentarios a la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021», *Quincena fiscal*, núm. 22, 2021, pp. 203-220; I. RUBIO PILARTE, «A la tercera va la vencida, inconstitucionalidad de la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: la nueva regulación», *Forum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 281, 2021; I. ALONSO ARCE, «Notas de urgencia sobre la sentencia del Tribunal Constitucional que declara inconstitucional las normas de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *Forum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 280, 2021; J. ARMENTIA BASTERRA, «Álava: adaptación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana a la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021», *Forum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 280, 2021; F. ALONSO SANCHO, «Efectos de la reciente Sentencia del TC sobre el Impuesto de “Plusvalía municipal”», *Técnica contable y financiera*, núm. 47, 2021, pp. 58-60; J. M. UTANDE SAN JUAN, «La STC de 26 de octubre de 2021 (IIVTNU). Especial referencia a sus efectos temporales y al Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 293-346; I. CELAYA ACORDARREMENTERÍA, «Análisis de los efectos de la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 182/2021, que declara inconstitucional la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los Territorios Históricos del País Vasco», *Forum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, núm. 280, 2021.

Sin embargo, uno de los puntos más cuestionados de esta *STC 182/2021, de 26 de octubre*, ha sido la limitación de efectos que se recoge en su FD 6.º En concreto, dispone que «[a] estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas: *i*) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, y *ii*) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada *ex art.* 120.3 LGT a dicha fecha».

De hecho, son varias las sentencias que, en virtud de la *STC 182/2021, de 26 de octubre*, han anulado cuotas de IIVTNU. A título de ejemplo, podemos citar la *STSJ de Castilla-La Mancha (sede en Albacete) de 15 de noviembre de 2021 (ECLI:ES:TSJCLM:2021:2855)*; la *STSJ de Castilla y León (sede en Valladolid) de 16 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:TSJCL:2021:4748)*; la *STJC núm. 1 de Valladolid de 30 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:6413)*; las *SSTJC núm. 2 de Valladolid de 10 de noviembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:5788, ECLI:ES:JCA:2021:5695 y ECLI:ES:JCA:2021:5696)*; las *SSTJC núm. 1 de Toledo de 29 de noviembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:6297 y ECLI:ES:JCA:2021:6600)*, de 13 de diciembre de 2021 (*ECLI:ES:JCA:2021:6604*), de 14 de diciembre de 2021 (*ECLI:ES:JCA:2021:6293*) y de 21 de diciembre de 2021 (*ECLI:ES:JCA:2021:6295*); la *STJC núm. 2 de Toledo de 20 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:6320)*; la *STJC núm. 1 de Pontevedra*

de 25 de noviembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:3153), y la STJC núm. 1 de Logroño de 2 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:6611).

Como consecuencia de esta declaración de inconstitucionalidad, se ha aprobado el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Esta nueva normativa entró en vigor el 10 de noviembre de 2021 y, permite, de forma previa a la liquidación del IIVTNU, acreditar la inexistencia de incremento de valor como consecuencia de la transmisión realizada. Además, aunque se mantiene una forma de cálculo objetiva, permite que el interesado, en caso de que el incremento de valor realmente obtenido sea inferior a la base imponible calculada objetivamente, pueda optar por tributar tomando en consideración ese incremento. Respecto del análisis de esta normativa, nos remitimos a los trabajos de P. CHICO DE LA CÁMARA, «Algunos comentarios de urgencia a la remozada “plusvalía municipal”: “crónica de una modificación anunciada” (IUS condendum)», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 347-366; K. DACOSTA LÓPEZ, *Plusvalía municipal: todo lo que necesitas saber sobre la nueva regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y cómo reclamar su devolución*, Ilustre Colegio de Abogados de Madrid: Constitución y Leyes, Colex, 2021; Á. RIVAS, «Reforma del impuesto municipal de plusvalía: pasado, presente y futuro», *Inmueble: Revista del sector inmobiliario*, núm. 214, 2021, pp. 7-13; Á. RIVAS, «Reforma del impuesto municipal de plusvalía: pasado, presente y futuro», *Economist & Jurist*, núm. 256, 2021, pp. 16-25; V. A. GARCÍA MORENO, «La adaptación de la regulación del Impuesto sobre Plusvalía (IIVTNU) a la doctrina del Tribunal Constitucional: Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales», *Carta tributaria*, núm. 80, 2021; S. ARANA LANDÍN, «Sobre las valoraciones objetivas de la base imponible de bienes inmuebles: propuesta para un cambio inesperado, pero extremadamente urgente y necesario», *Quincena fiscal*, núm. 22, 2021, pp. 87-114; J. M. JUÁREZ GONZÁLEZ, «Calvario, muerte y resurrección de la “plusvalía municipal” (IIVTNU)», *El notario del siglo XXI*, núm. 100, 2021, pp. 146-149; M. CRUZ AMORÓS, «IIVTNU: nos gustaría cerrar este capítulo pero no va a ser posible», *Actum fiscal*, núm. 177, 2021, pp. 36-37; J. M. UTANDE SAN JUAN, «El TC anula definitivamente el sistema de cuantificación del IIVTNU y el Gobierno reacciona (Real Decreto-ley 26/2021 de 8 de noviembre)», *BIT PLUS*, núm. 261, 2021, pp. 5-16; A. R. FERNÁNDEZ OLIVA y P. C. ZURITA GUZMAN, «La STC 182/2021 y la reforma del IIVTNU: consideraciones prácticas de urgencia», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 246, 2021, pp. 24-43; Á. DEL BLANCO GARCÍA y B. GARCÍA CARRETERO, *El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: Análisis crítico y propuestas de reforma*, Reus, Madrid, 2021; Ó. DEL AMO GALÁN, «Reducción en la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la aprobación de una nueva ponencia de valores», *Carta tributaria*, núm. 74, 2021; J. GÓNZALEZ GARCÍA, «El Impuesto sobre el

Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: análisis crítico y propuestas de reforma de Álvaro del Blanco García y Belén García Carretero», *Crónica tributaria*, núm. 179, 2021, pp. 175-178.

Además, debemos destacar la *Consulta vinculante de la DGT núm. V3074/2021, de 7 de diciembre*, que analiza la casuística de las transmisiones realizadas entre el 26 de octubre de 2021 y el 9 de noviembre de 2021, es decir, durante el periodo en el que no existía ninguna normativa del IIVTNU. En estos casos, debe presentarse la correspondiente declaración, pero no existe ninguna cuantía a abonar, pues, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad, la emisión de la liquidación resulta imposible y, por ende, no puede exigirse el impuesto.

Pese a la nueva declaración de inconstitucionalidad, lo cierto es que, como viene siendo habitual los últimos años, ha seguido teniendo gran relevancia la *STC 59/2017, de 11 de mayo (ECLI:ES:TC:2017:59)*, que declara la inconstitucionalidad de la regulación estatal del IIVTNU en la medida en la que permite gravar situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incremento de valor de los terrenos (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2017*, pp. 295 y ss.; *Anuario de Derecho Municipal 2018*, pp. 341 y ss.; *Anuario de Derecho Municipal 2019*, pp. 318 y ss., y *Anuario de Derecho Municipal 2020*, pp. 320 y ss.). Como ya comentamos en informes anteriores, como regla general, la determinación de la existencia o no de una pérdida patrimonial se realiza comparando el valor de adquisición y el valor de transmisión del bien inmueble, si bien se requiere que el inmueble adquirido se corresponda con el inmueble transmitido. La determinación de la existencia de ganancia o pérdida patrimonial ha sido objeto de análisis en la *STS de 4 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:430)*, la *STSJ de Cataluña de 4 de marzo de 2021 (ECLI:ES:TSJCAT:2021:1602)*, la *STSJ de Andalucía (Granada) de 20 de abril de 2021 (ECLI:ES:TSJAND:2021:4479)* y las *Consultas vinculantes de la DGT núm. V1603/2021, de 27 de mayo, y núm. V3075/2021, de 7 de diciembre*. A este respecto, resultan de interés los trabajos de B. GÓRRIZ GÓMEZ, «IIVTNU: los gastos de urbanización no forman parte del precio de adquisición (STS de 11 de noviembre de 2020)», *Diario La Ley*, núm. 9.803, 2021; B. GÓRRIZ GÓMEZ, «IIVTNU: no cabe actualizar el valor de adquisición conforme al IPC (STS de 10 de noviembre de 2020)», *Diario La Ley*, núm. 9.787, 2021; M. CARRASCO, «Incidencia de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, en la tributación en el IRPF de pérdidas patrimoniales resultantes de la transmisión de participaciones en sociedades de responsabilidad limitada», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 133, 2021, pp. 79-101; B. MORENO SERRANO, «IIVTNU en los casos de venta de terrenos construidos», *La administración práctica*, núm. 6, 2021, pp. 161-168.

También resulta de interés la *STSJ de Andalucía (Sevilla) de 27 de enero de 2021 (ECLI:ES:TSJAND:2021:1632)*, que analiza un caso muy particular en el que unos bienes inmuebles se transmiten, en el transcurso de un procedimiento concursal, por un precio inferior al que determina el informe de valoración de la administración concursal. La sentencia considera que la capacidad económica puesta de manifiesto viene consti-

tuida por el precio realmente percibido y, por tanto, ese es el valor que debe tomarse en consideración para determinar la existencia de decremento de valor.

Asimismo, la *STSJ de Madrid de 22 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:7740)* reconoce la finalización del procedimiento judicial por satisfacción extrapocesal, pues, con posterioridad a la formalización de la demanda, se emitió una resolución por parte del Servicio de IIVTNU del ayuntamiento en la que se estima la solicitud originaria del contribuyente. No obstante, el Tribunal aprecia que, debido al retraso en la resolución del procedimiento y los gastos que tuvo que incurrir el recurrente, procede la imposición de costas, si bien limita la cuantía de las costas de primera instancia a 500 euros por gastos de representación y defensa, por la desorientación provocada por las resoluciones judiciales sobre el IIVTNU.

Respecto de los arrendamientos financieros, la *STS de 21 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2631)* argumenta que el ejercicio de la opción de compra, por sí mismo, no supone la inexistencia de incremento de valor, siendo el sujeto pasivo el que debe acreditar ese hecho mediante cualquier medio de prueba acreditado en derecho. En relación con este tipo de contratos, debemos mencionar a B. MORENO SERRANO, «El IIVTNU en los contratos de arrendamiento financiero», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 11, 2021; P. CHICO DE LA CÁMARA y D. SILVA GARCÍA, «La legitimación de un tercero obligado por un pacto de derecho privado para reclamar la devolución de ingresos indebidos de tributos locales», *Tributos Locales*, núm. 149, 2021, pp. 67-73.

De forma adicional, como ya manifestamos en el *Anuario de Derecho Municipal 2019* (pp. 319 y ss.) y el *Anuario de Derecho Municipal 2020* (pp. 321 y ss.), la *STC núm. 126/2019 de 31 de octubre (ECLI:ES:TC:2019:126)* extiende la declaración de inconstitucionalidad de la normativa a aquellos supuestos en los que existe un incremento de valor inferior a la cuota a abonar en concepto de IIVTNU, por ser confiscatorio. En este sentido, la *STSJ de Andalucía (Sevilla) de 24 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TSJAND:2021:1615)* ha determinado que la cuota de IIVTNU que supera en más de un 400 por 100 el incremento de valor, que se desprende de la escritura de venta aprobada judicialmente, es confiscatorio y, por ende, la liquidación debe declararse nula en virtud de la *STC 126/2019 de 31 de octubre*. Además, el *ATS de 6 de octubre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:13431A)* admite a trámite un recurso de casación para dilucidar si en aquellos casos que la cuota del IIVTNU es, en gran medida o proporción, equivalente a la cuantía del incremento realmente obtenido, se vulneran o no al principio de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad. Igualmente, son numerosos los autores que han abordado el tema, como B. GÓRRIZ GÓMEZ, «IIVTNU: Alcance práctico de la *STC 126/2019*, que declaró inconstitucional el art. 107.4 TRLRHL, en los supuestos en que la cuota a pagar sea superior al incremento de patrimonio. (*STS de 9 de diciembre de 2020*)», *Diario La Ley*, núm. 9.807, 2021; V. A. GARCÍA MORENO, «Cuota tributaria y prohibición de la confiscatoriedad. El IIVTNU no puede exigirse si al hacerlo el contribuyente se queda sin ninguna parte del incremento de valor realmente



obtenido: Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2020, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, núm. 1689/2020, recurso 6386/2017», *Carta tributaria*, núm. 71, 2021; R. PÉREZ SÁEZ, «La cuota impositiva del IIVTNU no puede coincidir con la riqueza gravada por el impuesto», *La administración práctica*, núm. 2, 2021, pp. 193-202; J. LÓPEZ ESPEJO, «STS 1689/2020, de 9 de diciembre: aplicación de la STC 126/2019, de 31 de octubre, referida a la inconstitucionalidad de la regla objetiva de cálculo de la base imponible en el Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Quincena fiscal*, núm. 12, 2021, pp. 165-178.

Otro tema tratado durante el ejercicio 2021 ha sido la inexistencia del devengo del IIVTNU en el caso de bienes inmuebles rústicos. A este respecto, debemos referirnos a la *STSJ de Cataluña de 26 de enero de 2021 (ECLI:ES:TSJCAT:2021:340)* y la *STSJ de Islas Baleares de 6 de abril de 2021 (ECLI:ES:TSJBAL:2021:270)*.

Además, la DGT ha resuelto varias cuestiones de interés. Así, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V0968/2021, de 19 de abril*, considera que no está sujeta a IIVTNU la donación de parte de las participaciones de una sociedad que tiene un bien inmueble en su activo. Respecto de la adquisición de un mismo inmueble en dos momentos temporales diferenciados, debemos citar la *Consulta de la DGT núm. 13/2021, de 29 de julio*, y la *Consulta vinculante de la DGT núm. V3178/2021, de 22 de diciembre*. Además, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V1983/2021, de 23 de junio*, reconoce que la base imponible del IIVTNU viene constituida por el valor catastral de la fecha de la transmisión mediante subasta judicial. Asimismo, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V2378/2021, de 20 de agosto*, establece que, en caso de una adquisición *mortis causa*, el periodo de generación se computa desde la fecha en la que los cónyuges adquirieron el bien inmueble por compraventa, sin tener en cuenta la fecha de disolución y liquidación de la sociedad de gananciales. Algunas de estas consultas han sido objeto de estudio en V. A. GARCÍA MORENO, «Recientes pronunciamientos de la DGT sobre el IIVTNU: Contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos de 19 de abril (V0968/2021), de 21 de abril (V01045/2021) y de 23 de junio de 2021 (V1983-21)», *Carta tributaria*, núm. 81, 2021.

Por otro lado, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V2206/2021, de 31 de julio*, analiza la aplicación de la exención prevista para los inmuebles ubicados dentro del perímetro delimitado como Conjunto Histórico-Artístico [art. 105.1.b) TRLRHL]. En este supuesto, debe acreditarse la realización de obras de conservación, de mejor o de rehabilitación por parte de sus propietarios o los titulares de derechos reales y, además, cumplir con los requisitos recogidos en la Ordenanza fiscal de aplicación. Además, esta exención resulta aplicable al titular de un derecho de arrendamiento financiero con opción de compra, siempre que acredite que ha realizado obras de conservación, mejor o rehabilitación en el bien inmueble transmitido, como recoge la *STS de 29 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2691)*. Las características de la exención mencionada han sido analizadas en Ó. DEL AMO GALÁN, «Acreditación de la realización de obras de conservación, mejora o rehabilitación para la aplicación de la exención en el impuesto sobre

el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana de los bienes inmuebles del patrimonio histórico-artístico o cultural», *Carta tributaria*, núm. 76, 2021.

Por último, hay que tener en cuenta otras aportaciones doctrinales. En concreto, deben citarse los trabajos de D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 127-154; S. GONZÁLEZ DE LARA MINGO, «A propósito del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana», *OTROSÍ.: Revista del Colegio de Abogados de Madrid*, núm. 10, 2021, pp. 58-59; V. M. SÁNCHEZ BLÁZQUEZ, «Categorías y principios tributarios a la deriva en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», en E. GIL GARCÍA (coord.) y A. NAVARRO-FAURE (dir.), *Retos del derecho financiero y tributario ante los desafíos de la economía digital y la inteligencia artificial*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 813-832.

### 3.1.2. Tasas

En 2021, el Tribunal Supremo ha dictado aproximadamente 38 sentencias en el ámbito de las tasas locales. A continuación se reseñan las más relevantes junto con una importante resolución del TJUE.

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

Con carácter previo al análisis de las resoluciones del Tribunal Supremo, se debe dar cuenta de la *STJUE de 27 de enero de 2021 (C-764/18 —Orange España—)*, que tiene su origen en una petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo, mediante Auto de 12 de julio de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:8408A), en el procedimiento entre el Ayuntamiento de Pamplona (Navarra) y Orange España, S. A. U.

En particular, el Tribunal Supremo decidió plantear al TJUE las siguientes cuestiones prejudiciales: «1) Si la Directiva [autorización], interpretada por el [Tribunal de Justicia] en relación con empresas que actúan en el sector de las telecomunicaciones móviles, y, específicamente, las limitaciones que la misma contempla en sus arts. 12 y 13 al ejercicio de la potestad tributaria de los Estados miembros, resulta de aplicación a las empresas prestadoras de servicios de telefonía fija e internet. 2) En el caso de que la cuestión anterior fuese respondida afirmativamente (y se declarara la aplicación de aquella Directiva a las prestadoras de servicios de telefonía fija e internet), si los arts. 12 y 13 de la Directiva [autorización] permiten a los Estados miembros imponer una tasa o canon cuantificados exclusivamente en atención a los ingresos brutos obtenidos anualmente por la empresa —propietaria de los recursos instalados— con ocasión de la prestación del servicio de telefonía fija e internet en el territorio correspondiente».

En cuanto a la primera cuestión, tras recordar las definiciones de los términos «redes de comunicaciones electrónicas» y «servicios de comunicaciones electrónicas» que figuran en la Directiva marco (Directiva 2002/21/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a un marco regulador común de las redes y los servicios de comunicaciones electrónicas), el TJUE recuerda que esta directiva no distingue, al objeto de definir el concepto de «servicios de comunicaciones electrónicas», entre los servicios de telefonía fija y los servicios de telefonía móvil. En cuanto a los servicios de acceso a internet, se trata de una modalidad expresamente recogida en el art. 2 de la Directiva marco. Por tanto, responde a la primera cuestión prejudicial que «la Directiva autorización debe interpretarse en el sentido de que es aplicable también a las empresas que prestan servicios de telefonía fija y de acceso a internet» (apdo. 31).

En lo que se refiere a la segunda cuestión prejudicial, el TJUE comienza aclarando que, para que las disposiciones de la Directiva autorización sean aplicables a un gravamen como el controvertido, su hecho imponible debe estar vinculado al procedimiento de autorización general que otorga, según el art. 2 de dicha directiva, derechos para el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas. Acto seguido, en lo que respecta a la interpretación del art. 12 de la Directiva autorización, el TJUE entiende que la tasa por aprovechamiento del dominio público no está incluida en el ámbito de aplicación de dicho artículo, al no tener por objeto cubrir los gastos administrativos globales relativos a las actividades de la autoridad nacional de reglamentación. Por tanto, la tasa local litigiosa no puede calificarse de «tasa administrativa» en el sentido del mencionado artículo. En consecuencia, el art. 12 de la Directiva autorización no se opone a una normativa nacional que prevé una tasa de esta naturaleza.

Por otro lado, en cuanto a la interpretación del art. 13 de la Directiva autorización, el TJUE recuerda que dicho precepto no se refiere a todos los cánones a los que están sujetas las infraestructuras que permiten el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas [Sentencia del TJUE de 4 de septiembre de 2014, *Belgacom y Mobistar* (asuntos acumulados C-256/13 y C-264/13, apdo. 34)]. En este sentido, recuerda que el hecho imponible de la tasa por aprovechamiento del dominio público lo constituye la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, en suelo, vuelo y subsuelo, mediante diferentes infraestructuras. De lo anterior se desprende que el ámbito de aplicación de la tasa controvertida no se limita únicamente a los operadores que suministran redes o servicios de comunicaciones electrónicas o a quienes disfrutan de los derechos previstos en el art. 13 de la Directiva autorización, sino que también se exige a los operadores de redes o de servicios de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido. Asimismo, se recuerda que la ordenanza fiscal navarra no prevé en modo alguno que, respecto a la utilización privativa o el aprovechamiento especial de elementos del dominio público mediante diferentes infraestructuras, sea necesario determinar a tal efecto la persona física o jurídica que haya instalado las infraestructuras, como resulta necesariamente del art. 13 de la Directiva autorización. Así pues, no puede considerarse que la tasa por aprovechamiento del dominio público se aplique a las empresas que suministran redes y servicios de comunicaciones electrónicas como contrapartida al

derecho de instalar recursos. En efecto, el TJUE entiende que el hecho imponible de la tasa en cuestión, al estar vinculado a la concesión del derecho a utilizar los recursos instalados en el suelo, vuelo o subsuelo del dominio público local, no depende del derecho de instalar tales recursos en el sentido del art. 13 de la Directiva autorización, por lo que la tasa local no está incluida en el ámbito de aplicación de dicho artículo.

En virtud de lo que se acaba de resumir, el TJUE responde a la segunda cuestión prejudicial que los arts. 12 y 13 de la Directiva autorización deben interpretarse en el sentido de que «no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate» (apdo. 53).

A la vista de la sentencia europea que se acaba de reseñar, en la *STS de 26 de abril de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1532)* se resolvió el recurso interpuesto por el Ayuntamiento de Pamplona (Navarra) contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia, que estimó parcialmente el recurso de apelación presentado por la citada mercantil con la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, que había desestimado la impugnación de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por aprovechamientos especiales del suelo, vuelo y subsuelo del dominio público local por las empresas de servicios de suministros.

En particular, una vez resuelta la cuestión prejudicial planteada ante el TJUE en los términos ya expuestos, la Sala fijó la siguiente doctrina: «[l]as 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), tal como han sido interpretados por la STJUE (Sala 4.ª) de 27 de enero de 2021, *Orange*, C-764/18, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si estas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas» (FD 3.º *in fine*).

En consecuencia, se estimó el recurso de casación interpuesto, sin imposición de costas. Debe advertirse que la doctrina sentada en esta sentencia sirvió para resolver —entre otras— las *SSTS de 27 de abril de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1801)*, de *29 de abril de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1730)* y de *4 de mayo de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1889)*.

En cuanto al resto de las resoluciones del Alto Tribunal sobre este tipo de tributos, en primer lugar se ha de citar la *STS de 20 de enero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:109)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid (Madrid) contra la sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo, que había estimado el recurso formulado por una mercantil frente a la liquidación de la tasa por entrada de vehículos o carruajes a través de aceras.

El fondo de la cuestión es el mismo que el que resolvió la *STS de 21 de octubre de 2020* (de la que nos ocupamos en el *Anuario de Derecho Municipal 2020*) y que se resume en la doctrina ya sentada por el Tribunal Supremo en cuanto a la cuantificación de este tipo de tasas: «No es aceptable la determinación de la utilidad basada en el tipo de interés legal del dinero establecido para el año de aprobación de la tasa, sin atender al reflejo que las vicisitudes de esa referencia variable puedan representar en su cuantificación, sin que sea relevante el hecho de que tal porcentaje, así determinado, no aflore a la ordenanza que fue publicada, porque sirve en todo caso para fijar la parte de la cuota denominada tarifa de ocupación» (FD 1.º).

En su virtud, se desestimó el recurso interpuesto, sin imposición de costas.

Igualmente, se ha de reseñar la *STS de 15 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:801)*, que resolvió el recurso de casación preparado por la empresa mixta de Aguas de las Palmas, S. A. (EMALSA), contra la sentencia dictada por el TSJ de Canarias, que estimó en apelación el recurso interpuesto por el Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria (Las Palmas) frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que había estimado parcialmente el recurso contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición, interpuesto por la referida sociedad ante la liquidación de la tasa por ocupación de subsuelo, suelo y vuelo de la vía pública.

El interés casacional objetivo del recurso consistía en precisar si la tasa del 1,5 por 100 prevista en el art. 24.1.c) TRLRHL resultaba compatible con el canon satisfecho por la concesión del servicio de abastecimiento de agua de un municipio. Así, tras analizar las particularidades del caso, la Sección llega a la conclusión de que la tasa del 1,5 por 100 habitualmente exigida a las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, sí es compatible con el canon satisfecho en su día por la concesionaria del servicio de abastecimiento de agua del municipio, «toda vez que responden a hechos imponderables diferentes» (FD 5.º). Por tanto, se desestimó el recurso de casación interpuesto, sin imposición de costas.

Asimismo, debe darse cuenta de la *STS de 14 de julio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3089)*, en la que se resolvió el recurso de casación preparado y presentado por Red Eléctrica de España, S. A. U., contra la sentencia dictada por el TSJ de Andalucía, en la que se desestimó el recurso presentado por la referida sociedad contra la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de La Peza (Granada), reguladora de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos.

El fondo de la cuestión tenía que ver con el hecho de que en la ordenanza se establecía un tipo de gravamen anual único del 5 por 100, sin distinguir el tipo de aprovechamiento del demanio efectuado por el contribuyente. Al tratarse de un supuesto análogo al resuelto en la *STS de 3 de diciembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:4162)* (que ya analizamos en el *Anuario de Derecho Municipal 2020*), la Sala resolvió con expresa remisión a la doctrina en ella sentada, que se resume en que en los supuestos de aprovechamiento

especial del dominio público no cabe imponer un tipo de gravamen del 5 por 100 sobre la base de la tasa que tomará, a su vez, como referencia, la utilidad que reporte el aprovechamiento cuando nos hallemos irrefutablemente ante un caso de aprovechamiento especial, no de uso privativo; y que la ordenanza fiscal, en los casos en que coincidan aprovechamiento especial y uso privativo, deberá justificar la intensidad o relevancia de cada uno de ellos a la hora de cuantificar la tasa.

En consecuencia, se estimó parcialmente el recurso interpuesto, sin imposición de costas, declarándose la nulidad de pleno derecho del artículo de la ordenanza que fijaba un tipo de gravamen único del 5 por 100, sin distinguir el tipo de aprovechamiento realizado.

Debe advertirse que, en este mismo sentido, se han pronunciado —entre otras— las *SSTS de 13 de octubre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3735)*, de *14 de octubre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3855)*, de *20 de octubre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3932)*, de *21 de octubre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3856)* y de *2 de noviembre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:4115)*.

De igual modo, se ha de reseñar la *STS de 15 de septiembre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3481)*, en la que se resolvió el recurso de casación preparado por una empresa aseguradora contra la sentencia dictada en apelación por el TSJ de Madrid, en la que se desestimó el recurso presentado por la mercantil contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que, a su vez, había desestimado el recurso interpuesto contra la liquidación de la tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios del Ayuntamiento de Rivas-Vaciamadrid (Madrid).

La primera cuestión que se dilucidó fue si, en virtud del art. 20 TRLRHL, 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. Respecto de esta cuestión, la doctrina sentada por la Sección es que «puede exigirse una tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos por un ayuntamiento, en los casos en que el servicio público es prestado de forma efectiva por la Administración autonómica, cuyo hecho imponible se entiende producido con independencia de que se solicite o no una prestación directa y específica del servicio» (FD 3.º).

La segunda cuestión que revistió interés casacional fue determinar si la ordenanza impugnada cumplió con lo dispuesto en el art. 16 TRLRHL, en particular, si la figura de los sujetos pasivos había 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. En relación a esto, el Tribunal Supremo llega a la conclusión de que la ordenanza cumple con lo establecido en el

citado precepto «puesto que el sujeto pasivo queda suficientemente delimitado, y sí cabe considerar como contribuyentes a los titulares de inmuebles que resulten beneficiados o afectados por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos; y como sustituto del contribuyente, a las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo en el municipio, en tanto en cuanto se ponen en lugar de los titulares de inmuebles asegurados» (FD 3.º).

La tercera y última cuestión trataba de 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 TRLRHL, 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 contribuyente, 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. A este respecto, el Tribunal Supremo entiende que «sí resulta respetuoso con los principios de capacidad económica, igualdad y equivalencia en las tasas, así como con lo establecido en el art. 24 TRLRHL, 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, y en el que se regula una cuota tributaria, correspondiente al contribuyente, cuantificada en función del valor catastral del inmueble; y una liquidación a cuenta del 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» (FD 3.º).

En virtud de lo anterior, se desestimó el recurso de casación, sin imposición de costas. Ha de advertirse que se formuló un voto particular discrepante firmado por dos magistrados. Igualmente, la doctrina sentada en esta sentencia se reprodujo en otras tres SSTs de 15 de septiembre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:3482, 3485 y 3473, respectivamente).

En cuanto a las novedades doctrinales referidas a esta materia, se han de reseñar los siguientes trabajos: M. ALONSO GIL, «La tasa por ocupación del dominio público local exigible a las operadoras de telefonía fija a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo», *Tributos Locales*, núm. 151, 2021, pp. 101-121; O. DEL AMO GALÁN, «Cambio de criterio del TJUE respecto de la tasa por la utilización del dominio público local por parte de las empresas de telecomunicaciones», *Carta tributaria*, núm. 72, 2021; M. LUCAS DURÁN, «¿Es compatible el canon concesional de un servicio público con tasas exigidas por usos de dominio público relacionadas con el objeto de una concesión administrativa?», *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 95-115; C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «La compatibilidad con el Derecho de la UE de la tasa del 1,5 % a las operadoras de servicios de telecomunicaciones: Análisis de la STJUE de 27 de enero de 2021, asunto C-764/18», *Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 460, 2021, pp. 135-

146; B. MORENO SERRANO, «¿Cambio de criterio del TJUE en la tasa de telefonía?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 7, 2021, pp. 43-50; S. PEIRÓ MARTÍNEZ DE LA RIVA, «La doctrina del TJUE sobre las tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales de las empresas de telecomunicaciones. Sentencia de 27 de enero de 2021 (donde dije digo...)», *Tributos Locales*, núm. 151, 2021, pp. 81-100; M. RUIZ GARIJO, «La odisea judicial de la tasa de vados de Madrid», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 140-155.

### 3.1.2.2. Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas

En primer lugar, se ha de reseñar que, como ya se hizo en ediciones anteriores, abordaremos las novedades relativas a las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario en el epígrafe posterior «2. Otros ingresos», por tratarse de ingresos de naturaleza no tributaria.

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 15 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2564)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por una mercantil contra la sentencia del TSJ de Canarias, que estimó el recurso contencioso-administrativo presentado por el Ayuntamiento de Yaiza (Las Palmas) frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, estimatoria a su vez del recurso presentado por la mercantil contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto frente a la denegación de su solicitud de devolución de ingresos indebidos e intereses de demora, en relación a tasas por licencia urbanística y por la emisión de informes.

Preparado el recurso, la cuestión que presentaba interés casacional objetivo era determinar «a partir de qué momento debe reputarse indebido el ingreso efectuado como consecuencia de la liquidación de la tasa por licencia urbanística y por la emisión de informes en aquellos supuestos en que las obras no se ejecutan porque la licencia es anulada judicialmente y, en todo caso, desde cuándo se han de computar los correspondientes intereses de demora».

La Sala entiende que, para dar respuesta a esta cuestión, es relevante atender al motivo por el que fue declarada nula la licencia urbanística que dio lugar a la exigencia de la tasa: los informes jurídico y técnico carecían del contenido material suficiente para ser considerados como tales. Esto hace que se llegue a la conclusión de que el hecho imponible nunca llegó a producirse y, por tanto, el ingreso es —desde el origen— indebido y, en consecuencia, los intereses habrán de devengarse (como había concluido el juzgado y en contra de la opinión del TSJ) desde el momento de su ingreso.

En virtud de lo anterior, la Sección entiende que procede la estimación del recurso sin imponer las costas a ninguna de las partes.

Asimismo, se ha de dar noticia de la *STS de 24 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2596)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de



Carballo (A Coruña) contra la sentencia del TSJ de Galicia, estimatoria del recurso interpuesto por una mercantil frente al acuerdo del pleno relativo a la tasa sobre el ciclo integral del agua.

La cuestión que presentaba interés casacional era determinar si, a efectos del art. 25 TRLRHL, resulta posible considerar como informe técnico-económico (para la aprobación de la exacción que el Ayuntamiento de Carballo conceptúa como tasa), el estudio de viabilidad económico-financiera del contrato de gestión del servicio público, objeto de la propia exacción.

A fin de resolver el recurso, la Sala comienza recordando que la documentación preparada para la firma del contrato gestión del servicio público y la documentación previa a la aprobación de la ordenanza fiscal son planos distintos. En particular, se diferencian porque se realizan en momentos temporales claramente distanciados y, además, porque los estudios para la gestión del servicio no han sido elaborados por los técnicos municipales, sino por un tercero (el contratista).

En consecuencia, el Tribunal Supremo fija como doctrina que para la aprobación de lo que se ha calificado como tasa no resulta posible considerar como informe técnico económico, a efectos del precepto citado, el estudio de viabilidad económico-financiera del contrato de gestión del servicio público elaborado por la propia concesionaria, objeto de la propia exacción. En su virtud, se desestimó el recurso de casación interpuesto, sin imposición de costas.

Igualmente, cumple referirse a la *STS de 28 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2633)*, en la que se resolvió el recurso de casación presentado por una empresa de distribución eléctrica, contra la sentencia dictada por el TSJ de Murcia, que desestimó, en apelación, el recurso formulado contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que, a su vez, desestimó la impugnación del recurso de reposición que había sido estimado parcialmente por el Ayuntamiento de Lorca (Murcia), en relación a la liquidación de la tasa por el otorgamiento de la licencia de actividad de una subestación transformadora.

Preparado el recurso por la citada entidad local, el interés casacional objetivo de la cuestión versaba en, por un lado, determinar si el art. 27.2 LJCA atribuye la posibilidad de que el Tribunal Superior de Justicia, en segunda instancia, se pronuncie directamente sobre la legalidad de la disposición general impugnada indirectamente ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo cuando este no ha planteado la cuestión de ilegalidad por estimar que la misma era ajustada a derecho y, por otro lado, precisar si el importe de las tasas por la prestación de un servicio de expedición de una licencia de apertura de establecimiento puede exceder, en su conjunto, del valor fijado en el informe técnico-económico incluido en el expediente de aprobación de la tasa como valor real de mercado de la prestación recibida.

En cuanto a lo primero, el Tribunal Supremo entiende que la impugnación indirecta de disposiciones generales (establecida en el art. 26.2 LJCA) puede articularse en cualquier proceso judicial seguido frente a los actos de aplicación de aquellas, impugnados

conforme a las reglas de competencia previstas para tales actos administrativos. Por su parte, la cuestión de ilegalidad del art. 27 LJCA está sujeta a condiciones de ejercicio que en este caso no concurren, pues no es preciso declarar *erga omnes* la nulidad de la ordenanza.

En cuanto a lo segundo, entiende que, en virtud del principio de equivalencia de coste establecido en el art. 24 TRLRHL, es nula una tasa individual exigida por la prestación de un único servicio que rebase ella sola, en muchas veces como es el caso, todo el presupuesto municipal incluido en el expediente de aprobación de la tasa como valor real de mercado de la prestación recibida. En virtud de lo expuesto, se estimó el recurso, casando las sentencias de apelación e instancia y anulando la liquidación impugnada, sin imponer las costas a ninguna de las partes.

En lo tocante a las novedades doctrinales acerca de la materia, cumple dar cuenta de la publicación de los siguientes trabajos: J. CALVO VÉRGEZ, «A vueltas con la aplicación de la tasa por el abastecimiento de agua», *Tributos Locales*, núm. 150, 2021, pp. 39-66; P. CHICO DE LA CÁMARA, «Cuestiones controvertidas respecto de la sujeción a la tasa de licencia urbanística y al ICIO de las obras “ilegales” e “ilícitas”», *Tributos Locales*, núm. 151, 2021, pp. 15-27; P. M. HERRERA MOLINA, «Incidencia de la futura ley de residuos sobre las tasas y tarifas locales», *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 13-41; C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Tasas y figuras análogas», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 155-177; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Validez de la tasa exigida por los ayuntamientos como contraprestación por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos prestado materialmente por la comunidad autónoma», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 271-290.

### 3.1.3. Contribuciones especiales

En lo que se refiere a los escasos pronunciamientos judiciales recaídos sobre esta materia, se ha de reseñar la *STSJ de Castilla y León de 13 de enero de 2021 (ECLI:ES:TSJCL:2021:196)*, que resolvió el recurso interpuesto por una junta vecinal contra el acuerdo, adoptado por el pleno del Ayuntamiento de Molinaseca (León), de aprobación definitiva de la imposición y ordenación de contribuciones especiales para la financiación de la renovación de la infraestructura de abastecimiento de agua.

Junto con otras pretensiones menos relevantes, el principal motivo de impugnación de la actora tenía que ver con el momento de ejecución de las obras, previo al de la ordenación de las correspondientes contribuciones especiales. En particular, la Sala entiende que la consecuencia de lo anterior es «que debe anularse el acuerdo de imposición de ordenación recurrido, habiendo declarado reiteradamente el Tribunal Supremo, Sentencias de 10 de abril de 1989, de 14 de julio de 1994 y de 17 de febrero de 2004 (rec. 9168/1998), que el acuerdo de aplicación de contribuciones especiales ha de ser adoptado antes de la ejecución de la respectiva obra o servicio, y ello tanto en garantía de

la propia administración que asegura de este modo la financiación de la parte del coste de la obra que le corresponde, como también de los administrados porque las garantías y posibilidades de reacción que el ordenamiento les concede frente a los actos de ordenación del tributo (entre otras, la facultad de constituir asociaciones de contribuyentes prevista en el art. 36.2 TRLRHL) quedarían gravemente menoscabados si tuvieran que enfrentarse al hecho consumado de la ejecución de las obras» (FD 5.º). Así pues, se estimó el recurso y se impusieron las costas a la Administración demandada.

Asimismo, se ha de dar noticia de la *STSJ de Cataluña de 28 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJCAT:2021:3993)*, que resolvió el recurso de apelación interpuesto por una comunidad de propietarios contra la sentencia, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, que inadmitió el recurso presentado frente al acuerdo de aprobación definitiva de contribuciones especiales del Ayuntamiento de Malgrat de Mar (Barcelona).

En primera instancia, el recurso fue inadmitido por no haberse interpuesto previamente recurso de reposición contra el acuerdo. En apelación, la Sala confirma el criterio del órgano *a quo*, concluyendo que al no interponerse el recurso de reposición la consecuencia ineludible es la inadmisibilidad del recurso jurisdiccional y, siendo inadmisibile el recurso contra el acto, no cabe la impugnación indirecta de la ordenanza fiscal que le da cobertura. Por tanto, se desestimó el recurso de apelación interpuesto, con imposición de costas a la apelante.

Por otro lado, en lo que se refiere a las novedades doctrinales que se han publicado sobre la materia en 2021, cabe dar cuenta de los siguientes trabajos: C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Las contribuciones especiales», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 178-190; y C. XIOL RÍOS, «No es posible financiar gastos corrientes del servicio de extinción de incendios mediante contribuciones especiales», *La administración práctica*, núm. 4, 2021, pp. 159-163.

### 3.2. Otros ingresos

En lo referente a las novedades jurisprudenciales relativas a la materia, se ha de dar noticia de la *STS de 23 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2628)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid (Madrid) contra la sentencia del TSJ de Madrid, que estimó el recurso presentado por una empresa concesionaria contra el acuerdo plenario por el que se aprobó la modificación de los precios públicos por la prestación de servicios en centros deportivos y casas de baños.

Preparado el recurso de casación, se señaló que el interés casacional objetivo del pleito consistía en dilucidar 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 LTPP y 44 TRLRHL, de un informe técnico-económico que justifique el importe reducido de los mismos y el grado de cobertura de los costes correspondientes.

Toda vez que se trataba de un asunto similar al abordado en la *STS de 23 de junio de 2020*, *ECLI:ES:TC:2020:1839* (que ya se estudió en el *Anuario de Derecho Municipal 2020*), se hizo una completa remisión a la mencionada sentencia, en la que se concluyó que, puesto que el servicio es de solicitud voluntaria y se presta por medio de un concesionario, se ha de concluir que la contraprestación no es un precio público, sino un precio privado.

En aplicación de lo anterior, el Tribunal Supremo decidió estimar el recurso de casación, sin imposición de costas, desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente al acuerdo plenario, si bien no se dio respuesta a la cuestión que justificó el interés casacional del pleito, en tanto que, a su juicio, parte de un presupuesto inexistente, toda vez que lo que percibe el concesionario no puede ser calificado como precio público.

Por otro lado, se ha de reseñar la *STSJ de Andalucía de 30 de junio de 2021* (*ECLI:ES:TSJAND:2021:7943*), que resolvió el recurso interpuesto por un concejal, en nombre del grupo municipal al que pertenece, contra el acuerdo plenario del Ayuntamiento de Algeciras (Cádiz), por el que se aprobó la modificación de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa de recogida de basuras.

Teniendo en cuenta que el servicio de recogida de basuras se prestaba por medio de una sociedad íntegramente municipal, el recurrente sostiene que, conforme al nuevo art. 20.6 TRLRHL, el ingreso debía ser calificado como prestación patrimonial de carácter público no tributario. Así, puesto que la modificación se había realizado asumiendo que se estaba ante una tasa, el acuerdo debía ser declarado nulo de pleno derecho. Sin embargo, a juicio de la Sala la calificación de prestación patrimonial de carácter público no tributario sería procedente «si el pago de la contraprestación es recibido por dicha sociedad [...]. No siendo este el caso [...] entendemos que la contraprestación económica destinada a financiar el servicio público por recogida y tratamiento de residuos de Algeciras puede ser considerada como una tasa» (FD 2.º). En consecuencia, se desestimó el recurso interpuesto, sin imposición de costas.

Por último, en cuanto a las novedades doctrinales sobre la materia se han de referir los siguientes trabajos: R. SANZ GÓMEZ, «Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias a la luz de las transformaciones del modelo de Estado: una propuesta de clarificación», *Civitas. Revista española de derecho financiero*, núm. 191, 2021, pp. 183-232; y L. URBANEJA VIDALES, «La intervención de precios en el marco de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 157-168.

#### 4. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL

Durante el ejercicio 2021 ha habido algunas modificaciones significativas en relación con los procedimientos tributarios. En concreto, el art. 13 de la *Ley 11/2021, de*

9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (Ley 11/2021), ha introducido diversas modificaciones en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT). A efectos del presente informe, debemos destacar que se modifican algunas previsiones relativas a los intereses de demora (art. 26.2 LGT), los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo (art. 27.2 LGT), las devoluciones de ingresos indebidos (art. 32.2 LGT), las solicitudes de suspensión con otras garantías diferentes de las necesarias para obtener la suspensión automática (art. 81.6 LGT), la autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios (art. 113 LGT), las facultades de inspección de los tributos (art. 142.2 LGT), las causas de suspensión del procedimiento inspector (art. 150.3 LGT), las actas de disconformidad (art. 157.2 LGT), la recaudación en periodo ejecutivo (art. 161.2 LGT), el procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria (art. 175.1 LGT), algunas infracciones tributarias (se modifican, p. ej., los arts. 198.4 y 199.7 LGT), la iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria (art. 209.2 LGT) o, entre otras previsiones, la suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa (art. 233 LGT). En especial, debemos hacer referencia a la modificación de las reducciones de las sanciones que pasan, en el supuesto de actas con acuerdo, del 50 al 65 por 100, si bien, en el caso de actas con conformidad, se mantienen en el 30 por 100 (art. 188.1 LGT). Asimismo, siempre que se produzca el pago de la sanción en el plazo voluntario y, además, no se recurra ni la liquidación ni la sanción, la sanción se reduce un 40 por 100 adicional (art. 188.3 LGT). Este porcentaje se ha visto sustancialmente incrementado, pues, en la redacción anterior de este precepto, la reducción era del 25 por 100.

Además de lo anteriormente expuesto, debemos destacar que la Ley 11/2021 también afecta al TRLCI. En este caso, se modifica el régimen de las comunicaciones (art. 14 TRLCI). Además, introduce algunas previsiones relativas a la fecha de efectos de las modificaciones derivadas de diversos procedimientos catastrales que ha sido un aspecto muy controvertido en los últimos años. En concreto, nos referimos a los procedimientos de incorporación mediante declaración, comunicación y solicitud (art. 17.6 del TRLCI), de subsanación de discrepancias (art. 18.1 TRLCI), de inspección (art. 20.2 TRLCI) y de regularización catastral (DA 3.<sup>a</sup> TRLCI). A este respecto, debemos mencionar el trabajo de M. RUIZ GARIJO, «Estudios efectos catastrales y efectos tributarios del procedimiento de subsanación de discrepancias: El Tribunal Supremo abre una nueva vía para rectificar liquidaciones tributarias firmes», *Tributos Locales*, núm. 150, 2021, pp. 21-37.

Otra modificación del TRLCI operada por la Ley 11/2021 es la relativa al valor de referencia (DT 9.<sup>a</sup> y DF 3.<sup>a</sup> TRLCI). A este respecto, también debemos citar la Orden HFP/1104/2021, de 7 de octubre, por la que se aprueba el factor de minoración aplicable para la determinación de los valores de referencia de los inmuebles. Lo cierto es que, ac-

tualmente, no se prevé que este valor se utilice para la exacción de los tributos locales, si bien ha sido un aspecto ampliamente analizado por la doctrina. Entre otros, podemos citar los trabajos de R. LASARTE LÓPEZ, «La nueva configuración legal de la base imponible en los impuestos patrimoniales: El valor de referencia», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 243-270; J. E. VARONA ALABERN, «El valor de referencia y el valor catastral: Su incidencia en el sistema impositivo español», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 17-58; *id.*, «Preguntas frecuentes sobre el valor de referencia de los inmuebles», *Carta tributaria*, núm. 80, 2021; J. J. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, «La Orden HFP 1104/2021 fija el factor de minoración en el 0,9; Orden HFP 1104/2021, de 7 de octubre, por la que se aprueba el factor de minoración aplicable para la determinación de los valores de referencia de los inmuebles», *Carta tributaria*, núm. 80, 2021; J. E. VARONA ALABERN, «El valor de referencia en el Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal», *Revista de contabilidad y tributación*, núm. 458, 2021, pp. 5-50; J. J. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, «Ley de prevención y lucha contra el fraude fiscal: consecuencias en la imposición patrimonial», *Carta tributaria*, núm. 79, 2021.

En el plano catastral, además, debemos destacar la aprobación de la *Resolución de 8 de abril de 2021, de la Subsecretaría, por la que se publica la Resolución de 29 de marzo de 2021, conjunta de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública y de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueban las normas técnicas para la incorporación de la representación gráfica de inmuebles en documentos notariales*, y la *Orden HFP/1423/2021, de 20 de diciembre, por la que se modifica la Orden EHA/2219/2010, de 29 de julio, por la que se aprueba el sistema de firma electrónica de clave concertada para actuaciones en la sede electrónica asociada de la Dirección General del Catastro*. Adicionalmente, en el ejercicio 2021 se ha publicado la suscripción de cerca de 207 convenios de colaboración entre la Dirección General del Catastro y algunas entidades locales u otras administraciones e instituciones, así como la extinción de 24 convenios.

La gestión catastral ha sido una temática bastante tratada durante el año 2021. En el plano jurisprudencial, la *STS de 14 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:4645)* considera que el coeficiente de relación al mercado (RM) de 0,5 se debe aplicar sobre el valor resultante de la ponencia de valores, una vez aplicados el resto de coeficientes que resulten pertinentes. No obstante, estas previsiones no suponen que el valor catastral obtenido tenga como límite la mitad del valor de mercado. Asimismo, la *STS de 7 de diciembre de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:4653)* anula parcialmente el valor de la Torre de Cristal, al argumentar que la totalidad del edificio no puede valorarse como oficinas. En concreto, admite la asignación tipología 0.1.1.3 a las plantas o locales destinados exclusivamente a albergar instalaciones técnicas al servicio del edificio. Según la *STS de 25 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:605)*, el coeficiente de gastos de producción y beneficios de la promoción inmobiliaria ( $g + b$ ) no resulta de aplicación al valor catastral de un inmueble que no fue construido para su transmisión. En concreto, en el caso analizado, se trata de un edificio destinado a hospital y residencia de la tercera edad que, además, cuenta con una prohibición de venta durante un periodo de diez años, al tratarse de un suelo cedido por el ayuntamiento.

Por su parte, la *SAN de 1 de junio de 2021 (ECLI:ES:AN:2021:2606)* determina que el ayuntamiento ostenta legitimación para impugnar la ponencia de valores de su municipio. En este sentido, puede hacerlo mediante requerimiento del *art. 44 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa* o interponiendo directamente recurso contencioso-administrativo. Asimismo, la *SAN de 9 de julio de 2021 (ECLI:ES:AN:2021:3264)* concluye que las marquesinas de las estaciones de servicio no pueden equipararse, por su naturaleza, a los porches o voladizos.

En relación con la clasificación catastral del suelo, debemos hacer referencia a la *SAN de 10 de mayo de 2021 (ECLI:ES:AN:2021:2136)* y a la *STSJ de Extremadura de 24 de junio de 2021 (ECLI:ES:TSJEXT:2021:779)*. Además, el *ATS de 3 de junio de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:7303A)* se pregunta si, como consecuencia de la nulidad de normas urbanísticas, puede instarse la responsabilidad patrimonial de la Administración competente en relación con las liquidaciones del IBI giradas aplicando las mismas. Asimismo, debemos mencionar el trabajo de M. RIVERA FERNÁNDEZ, *Nulidad del Plan General de Ordenación Urbana, catastro, ponencia de valores, valor catastral y tributos locales. Nuevos criterios jurisprudenciales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021.

Diversos autores han estudiado aspectos interesantes que analizan la gestión catastral. Así, debemos citar los trabajos de M. A. GARCÍA VALDERREY, «Actuación municipal relativa a la notificación de actos dictados por el Catastro», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 4, 2021; R. RAMOS JIMÉNEZ, R. E. CHÁVEZ VALDÉZ, P. E. FIGUEROA MILLÁN y M. T. SERNA ENCINAS, «Diseño de una base de datos multidimensional para la gestión de datos catastrales», *3c TIC: cuadernos de desarrollo aplicados a las TIC*, vol. 10, núm. 4, 2021, pp. 105-127. Por último, también hay autores que han estudiado la coordinación entre el Catastro y el Registro de la Propiedad, como, por ejemplo, J. M. VELLILLA TORRES, J. G. MORA NAVARRO, C. FEMENIA RIBERA y J. C. MARTÍNEZ-LLARIO, «La representación gráfica georreferenciada alternativa en la coordinación Catastro-Registro en España: Estudio de la implantación de la norma ISO-19152 (LADM) a nivel internacional», en Á. MARTÍN FURONES (coord.), *Primer Congreso en Ingeniería Geomática - CIGeo*, Editorial Politécnica de Valencia, Valencia, 2021, pp. 69-76; L. J. ARRIETA SEVILLA y A. IBIZA GARCÍA-JUNCO, «La identificación geográfica de las fincas registrales y su coordinación con el Catastro», en J. P. MURGA FERNÁNDEZ (coord.), S. DEL REY BARBA y M. ESPEJO LERDO DE TEJADA (dirs.), *Tratado de derecho inmobiliario registral*, Tirant lo Blanch, Valencia, vol. 1, 2021, pp. 1091-1153; E. BRANCÓS I NÚÑEZ, «Coordinación Catastro/Registro y la supuesta presunción de exactitud (2.ª parte)», *El notario del siglo XXI*, núm. 96, 2021, pp. 81-85; A. J. MUÑOZ NAVARRO, «La inmatriculación II: otros medios de inmatriculación. La inmatriculación y el Catastro», en J. P. MURGA FERNÁNDEZ (coord.), S. DEL REY BARBA y M. ESPEJO LERDO DE TEJADA (dirs.), *Tratado de derecho inmobiliario registral*, Tirant lo Blanch, Valencia, vol. 2, 2021, pp. 1695-1744; V. LASO BAEZA, «El marco regulador de la reparcelación desde la perspectiva de la coordinación entre el Registro de la Propiedad y el Catastro», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 788, 2021, pp. 3873-3885; I. FABRE LAFUENTE, «El tratamiento de la doble inmatriculación en la actual normativa hipotecaria española:

nuevas perspectivas: la coordinación Catastro-Registro de la Propiedad», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 788, 2021, pp. 3305-3368.

Asimismo, en relación con la gestión el IBI, debemos poner de relieve que la SAREB puede ser declarada responsable tributaria subsidiaria respecto de las deudas del IBI generadas por el anterior titular de un inmueble adquirido mediante subasta judicial, así lo recoge la *STS de 28 de enero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:415)*. En este sentido, resulta de interés B. MORENO SERRANO, «Afección de inmuebles adquiridos por la SAREB en ejecución hipotecaria», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 5, 2021. Además, la dualidad de gestión del IBI ha sido analizada en los trabajos de J. M. GUASCH MUÑOZ, «La problemática derivada de la gestión compartida en el Impuesto sobre bienes inmuebles», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2021, pp. 59-69; J. CALVO VÉRGEZ, «El posible fin de la inexorable separación entre gestión tributaria y gestión catastral en el IBI a la luz de la reciente jurisprudencia del TS», *Tributos Locales*, núm. 153, 2021, pp. 60-106; B. MORENO SERRANO, «¿Interrumpen los actos de gestión catastral el plazo de prescripción para liquidar el IBI?», *La administración práctica*, núm. 10, 2021, pp. 73-82.

En relación con el IAE, debemos destacar la *Resolución de 8 de junio de 2021, 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 2021 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas*. Asimismo, debemos hacer mención a las Órdenes *HFP/1487/2021, de 28 de diciembre, sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas*, y *HFP/1488/2021, de 28 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas*.

Por otro lado, respecto del procedimiento impugnatorio del IIVTNU, la *STS de 4 de febrero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:447)* concluye que es posible presentar una segunda solicitud de rectificación de autoliquidación que se funde en hechos o motivos sobrevenidos, mientras no haya prescrito. Por tanto, la doctrina jurisprudencial de «doble tiro» también resulta aplicable a favor del contribuyente. Asimismo, la *STSJ de Madrid de 18 de mayo de 2021 (ECLI:ES:TSJM:2021:6237)* considera que, al haberse declarado la nulidad de la cuota de IIVTNU resultante de un procedimiento inspector, la sanción por la falta de presentación de la declaración deviene ineficaz, sin que sea necesario que concurra ninguna otra circunstancia. Por último, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V1045/2021, de 21 de abril*, recoge que, en el caso de una liquidación de IIVTNU notificada con fecha 2 de abril de 2020, el plazo para recurrirla empieza a contarse el 1 de junio de 2020, al ser el día hábil siguiente a la finalización de las diversas prórrogas de la suspensión de los plazos por la declaración del estado de alarma como consecuencia de la crisis sanitaria de la covid-19.

A este respecto, resultan de interés los trabajos de M. PUIG CAMPANY, «Doctrina de la Comisión Jurídica Asesora de Cataluña sobre la revisión de oficio de liquidaciones del impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza ur-



bana (IIVTNU)», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 55, 2021, pp. 338-368; J. CALVO VÉRGEZ, «Cuestiones resueltas y pendientes en torno a la impugnación de liquidaciones firmes en el IIVTNU», *BIT PLUS*, núm. 259, 2021, pp. 34-44; S. GONZÁLEZ DE LARA MINGO, «Cómo puedo reclamar la devolución del Impuesto sobre el incremento del valor de los Terrenos de naturaleza urbana», *Actualidad administrativa*, núm. 12, 2021; F. J. DURÁN GARCÍA, «¿Existe algún método validado por los juzgados para calcular la existencia de plusvalía municipal?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 10, 2021; S. SOLDEVILA FRAGOSO, «La reclamación de la plusvalía municipal y el Tribunal de Justicia», *Actualidad administrativa*, núm. 12, 2021; E. LORIDO GONZÁLEZ, B. BEJARANO VELARDE y E. BORRALLO BERJÓN, «¿Cuál es el momento para acreditar que no existe incremento de valor cuando la plusvalía municipal se exige en régimen de autoliquidación?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 6, 2021.

Finalmente, debemos citar diversas aportaciones doctrinales en relación con los procedimientos tributarios en el ámbito local. En concreto, nos referimos a los trabajos de A. M. BARRRACHINA ANDRÉS, «¿Qué consecuencias tiene para los municipios de gran población incumplir la obligación de constituir órganos para la resolución de reclamaciones económico-administrativas?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 6, 2021; L. SEVILLA DEL AMO, «Procedimientos notas para la constitución de una inspección telemática en la esfera tributaria local», *Tributos Locales*, núm. 150, 2021, pp. 85-102; A. GONZÁLEZ PELAYO, «Los procedimientos de revisión de los tributos en el ámbito local: Situación y perspectivas de reforma», *Tributos Locales*, núm. 150, 2021, pp. 103-111; D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021; M. ALONSO GIL, «Procedimiento de Inspección Tributaria Local», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (dir.), *La tributación local en esquemas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 223-250; M. ALONSO GIL, «La reclamación económico-administrativa en el ámbito local como instrumento para materializar el derecho a la tutela administrativa efectiva», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2021, pp. 41-57; B. SESMA SÁNCHEZ, «El recurso extraordinario de revisión en el ámbito tributario local», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2021, pp. 191-199; M. C. GÓMEZ DE LA TORRE ROCA, «Revisión de los actos nulos de pleno derecho», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2021, pp. 88-101; P. BOIX MAÑÓ, «Doctrina de los órganos consultivos en la declaración de nulidad», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2021, pp. 102-126.

