



TRIBUTUS

Revista de la Agencia
Tributaria Madrid

Agosto 2023

Nº → ②

TÍTULO	TRIBUTUS. Revista de la Agencia Tributaria Madrid Nº 2. Año 2023
ELABORACIÓN Y COORDINACIÓN DE CONTENIDOS	Agencia Tributaria Madrid
CONSEJO EDITORIAL	→ Director: Ignacio Durán Boo → Coordinación: Rosa Casado Carrero → Vocales: Almudena Cuevas Sacristán Alvaro Tapias Sancho Ana María Herranz Mate Arturo Delgado Mercé M ^a Rosario Villena Cerón Micaela Torija Carpintero
CONTACTO	revistatributaria@madrid.es
INFORMACIÓN ADICIONAL Y NORMAS DE PUBLICACIÓN EN	https://madrid.es/go/revistatributus
EDITA	© Ayuntamiento de Madrid Área de Gobierno de Economía, Innovación y Hacienda Agencia Tributaria Madrid

SUMARIO

-
- EL PESO DE LOS TRIBUTOS DE LA CIUDAD DE MADRID EN EL CONJUNTO DE LA TRIBUTACIÓN LOCAL → RAQUEL NIEVES GONZÁLEZ
Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación
Agencia Tributaria Madrid 04

 - METODOLOGÍA DE ELABORACIÓN DE LOS INFORMES TÉCNICO-ECONÓMICOS DE LAS TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y DE LOS PRECIOS PÚBLICOS MUNICIPALES → MAGALY DE LA MORENA SÁNCHEZ
Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes
Agencia Tributaria Madrid 28

 - EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA: LOS EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL → JUAN IGNACIO GOMAR SÁNCHEZ
Inspector Jefe de Departamento
Agencia Tributaria Madrid 53

 - LA TASA POR UTILIZACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL DE LAS EMPRESAS EXPLOTADORAS DE SERVICIOS DE SUMINISTROS (TASA DEL 1,5) → SANTIAGO PEIRO MARTINEZ DE LA RIVA
Subinspector de Tributos
Agencia Tributaria Madrid 80

 - UNA AGENCIA TRIBUTARIA MADRID DIRIGIDA POR DATOS: EL LABORATORIO TRIBUTARIO DEL AYUNTAMIENTO DE MADRID → ALVARO TAPIAS SANCHO
Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Agencia Tributaria Madrid 106

→ PEDRO NOGALES FUENTES
Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario
Agencia Tributaria Madrid

 - RESEÑAS → Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.
PABLO MONTSERRAT CAO
Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos
Agencia Tributaria Madrid 133

→ Crónica de la Agencia Tributaria Madrid 152

EL PESO DE LOS TRIBUTOS DE LA CIUDAD DE MADRID EN EL CONJUNTO DE LA TRIBUTACIÓN LOCAL

RAQUEL NIEVES GONZÁLEZ

Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.
Agencia Tributaria Madrid

RESUMEN

El Municipio de Madrid, como capital y ciudad más poblada de España, tiene un peso específico en el conjunto de la tributación local. El presente texto tiene como finalidad realizar una aproximación a lo que han supuesto, en 2021, los tributos de la ciudad de Madrid en el total de los ingresos tributarios. Se ha realizado un análisis comparativo de Madrid con las principales ciudades y el resto de ayuntamientos, desde la perspectiva presupuestaria de los ingresos tributarios, mencionando cada una de las figuras tributarias.

Palabras clave: Tributos, peso, Madrid, 2021.

ABSTRACT

The Municipality of Madrid, as the capital and more populated city of Spain, has a specific weight in the set of local taxation. The purpose of this text is an approximation about what the taxes of the city of Madrid have meant, in 2021, in total tax revenue. A comparative analysis has been made between Madrid and the main cities and the rest of the municipalities of the country, from the budgetary perspective of tax revenues, mentioning each of the tax figures.

Keywords: Taxes, weight, Madrid, 2021

1	INTRODUCCIÓN		05
2	TRIBUTACIÓN LOCAL	→ 2.1. Impuestos de exacción obligatoria → 2.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles → 2.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas → 2.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica → 2.2. Impuestos de exacción potestativa → 2.2.1. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras → 2.2.2. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana → 2.3. Tasas → 2.4. Contribuciones Especiales	06
3	RECAUDACIÓN		25
	BIBLIOGRAFÍA		27

① INTRODUCCIÓN

La finalidad de los ingresos tributarios municipales no es otra que la de financiar los gastos de las entidades locales en el ejercicio de sus competencias. Así, desde un punto de vista presupuestario y de conformidad con la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, la clasificación económica de los ingresos del presupuesto de las entidades locales recoge a los tributos locales dentro de las operaciones no financieras (Capítulo 1 a 7), que se subdividen en operaciones corrientes (Capítulo 1 a 5) y de capital (Capítulos 6 y 7).

Dentro de las operaciones corrientes los tres primeros Capítulos recogen los ingresos de naturaleza tributaria o análoga, clasificándolos en:

- Capítulo 1, Impuestos Directos:
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles: de Naturaleza Rústica, Urbana y de Características Especiales.
 - Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
 - Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
 - Impuesto sobre Actividades Económicas.

- Capítulo 2, Impuestos Indirectos:
 - Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

- Capítulo 3, Tasas y Contribuciones Especiales.

En consideración a los ingresos de naturaleza tributaria del Ayuntamiento de Madrid, desde un punto de vista normativo, el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) dedica en el Capítulo IV una mención a la existencia de un posible régimen financiero especial del municipio de Madrid, estableciendo en su art. 160 que «el municipio de Madrid tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en esta ley». Esta previsión se completa con lo previsto en la Disposición Transitoria séptima del TRLRHL cuando señala que «En tanto no se aprueben las leyes a que se refieren los artículos 160 y 161, serán de aplicación directa a los municipios de Madrid y Barcelona los preceptos contenidos en esta ley».

Así llegamos a la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid aprobada por las Cortes Generales, que no aborda la regulación del régimen financiero especial del Ayuntamiento de Madrid, más allá de dos cuestiones concretas:

- En su artículo 26, se prevé la creación de la Agencia Tributaria Madrid (ATM) como ente autónomo de gestión tributaria, para la consecución de una gestión integral del sistema tributario municipal, regido por los principios de eficiencia, suficiencia, agilidad y unidad en la gestión, a la que se le atribuye la responsabilidad de ejercer como propias las competencias municipales de gestión en materia tributaria, Agencia cuya creación se produce por acuerdo de Pleno de 29 de octubre de 2004;
- y la regulación del cierre registral del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en su Disposición adicional sexta, en virtud del cual el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en el Ayuntamiento de Madrid, sin que se acredite previamente, de acuerdo con lo que se establezca reglamentariamente, haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la correspondiente declaración o comunicación. Esta medida dejó de tener carácter especial desde enero de 2013, dado que la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, la establece para todos los municipios, incluyendo en su Disposición final cuarta la modificación de la Ley Hipotecaria por la que se adiciona un nuevo apartado 5 en su artículo 254, con idéntico contenido. No obstante, esta especialidad que durante años ha tenido el municipio de Madrid, ha contribuido, como veremos más adelante, al peso del impuesto en términos recaudatorios para el municipio.

② TRIBUTACIÓN LOCAL

En este apartado nos centraremos en la ejecución presupuestaria de los ayuntamientos, sin entrar a estudiar el régimen aplicable a las diputaciones provinciales, cabildos insulares y diputaciones forales.

Como fuente de información para el análisis se han utilizado los datos definitivos de la liquidación de los presupuestos del ejercicio 2021, publicados por

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local








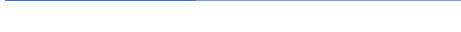

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

7

Agencia Tributaria Madrid

la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local en la Central de Información Económica Financiera, Ministerio de Hacienda y Función Pública. Solo se hace referencia a los ingresos de naturaleza tributaria local, por lo que no se analizan ni los precios públicos, ni las prestaciones patrimoniales de carácter público, ni los impuestos estatales cuya recaudación haya sido cedida a los ayuntamientos.

El gráfico siguiente recoge la ejecución presupuestaria en Derechos Reconocidos Netos (en adelante DRN), por la totalidad de los tributos locales del año 2021:

DISTRIBUCIÓN TRIBUTOS LOCALES TOTAL NACIONAL		
IBI		14.593.793
IVTM		2.399.116
IIVTNU		2.449.107
IAE		1.671.928
OTROS IMP. DIRECTOS		444
ICIO		1.170.924
OTROS IMP. INDIRECTOS		62.853
TASAS		5.507.249
CONTRIBUCIONES ESP.		45.577

Para ver cómo se distribuyen los tributos entre el total de los ayuntamientos se ha de tener en cuenta que el factor sobre el que pivota el sistema tributario local es la población.

La planta municipal española se caracteriza por la heterogeneidad de los 8.131 municipios (Fuente: INE 2021), que se distribuyen por estratos de población:

> 1.000.000 habitantes	2
de 500.001 a 1.000.000 habitantes	4
de 100.001 a 500.000 habitantes	57
de 50.001 a 100.000 habitantes	86 (incluidas las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla);
de 20.001 a 50.000 habitantes	267
de 5.001 a 20.000 habitantes	888
≤ 5.000 habitantes	6.827

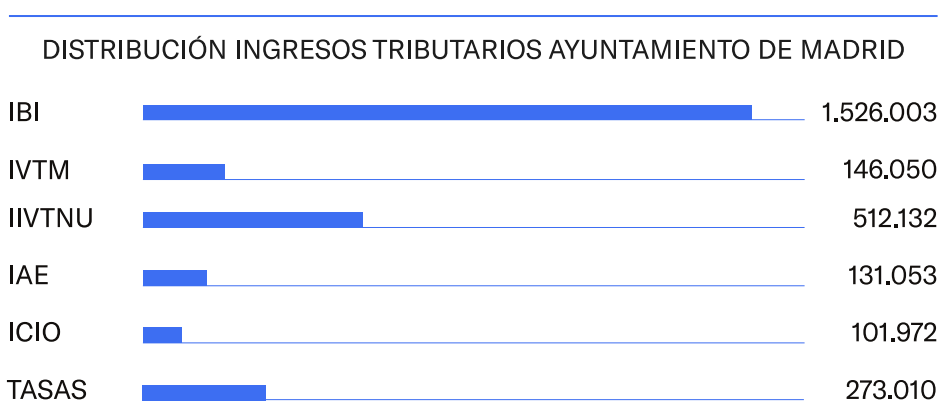
El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

Agencia Tributaria Madrid

Además de su carácter de capitalidad, Madrid es la ciudad que cuenta con mayor población desempeñando un papel clave en la promoción económica, ejerciendo una influencia significativa en términos económicos y fiscales.

El siguiente gráfico recoge la distribución de los ingresos tributarios del Ayuntamiento de Madrid durante 2021:



Es importante destacar que otros ayuntamientos también desempeñan un papel significativo en la tributación local y la administración de impuestos. A continuación, se presenta una comparación del peso del Ayuntamiento de Madrid con respecto a otros ayuntamientos españoles con más de 500.000 habitantes en 2021 recogidos en la tabla:

POBLACIÓN 2021 (Fuente: INE)

Madrid	3.305.408
Barcelona	1.636.732
Valencia	789.744
Sevilla	684.234
Zaragoza	675.301
Málaga	577.405

El gráfico siguiente recoge los DRN por la totalidad de los tributos locales que se distribuyen entre los ayuntamientos de la muestra y el resto de ayuntamientos, en él se puede observar como la porción de «resto Aytos», supone un 80,6% de la tributación total, aglutinando a todos los ayuntamientos que hayan comunicado la liquidación de 2021 al Ministerio de Hacienda y Función Pública. El 19,4% restante se distribuye entre los 6 ayuntamientos de la muestra. De ellos destaca Madrid cuyos DRN por ingresos tributarios ascienden a un 9,6% del total: 2.690 millones de euros, más del doble que la segunda

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

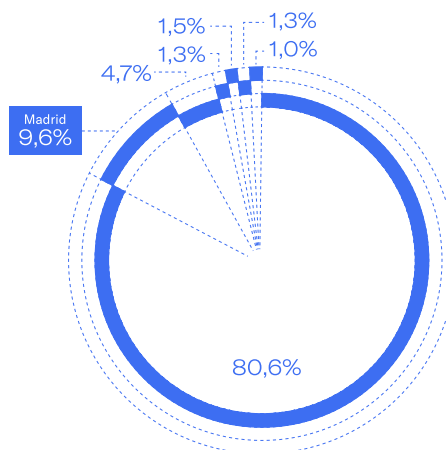
Agencia Tributaria Madrid

ciudad por habitantes, Barcelona, que supone un 4,7% del total. El resto de los 6 municipios, suponen entre el 1% y 1,5% del total de los ingresos tributarios:

INGRESOS TRIBUTARIOS 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	2.690.220	9,6%
Barcelona	1.305.176	4,7%
Valencia	414.100	1,5%
Sevilla	356.346	1,3%
Zaragoza	367.127	1,3%
Málaga	277.854	1,0%
Resto Ayuntamientos	22.490.169	80,6%
Total Ayuntamientos	27.900.991	100,0%

Tributos Locales 2021



2.1. Impuestos de exacción obligatoria

A nivel presupuestario se recogen en el Capítulo 1 del presupuesto de ingresos en el que se incluyen los recursos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de renta.

2.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

El Impuesto sobre Bienes Inmueble se erige como el impuesto más importante del sistema tributario local suponiendo la mayor fuente ingresos tributarios para los ayuntamientos con la excepción de los ayuntamientos canarios, debido al Régimen Económico Fiscal (REF) del que se deriva una mayor significatividad de los impuestos indirectos.

Se trata de un impuesto de gestión compartida entre los ayuntamientos y el Estado, a través de la Dirección General de Catastro. A esta le corresponde determinar la base imponible, valor catastral, así como la base liquidable en los Procedimientos de Valoración Colectiva (art. 66.4 del TRLHL), mientras que a los ayuntamientos le corresponde la gestión tributaria que comprende la determinación de la base liquidable en los demás casos (art. 77.3 del TRLHL, procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral previstos en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario) y los demás elementos de cuantificación de la deuda tributaria (tipos de gravamen, beneficios fiscales...).

El Ayuntamiento de Madrid ha venido colaborando con la Dirección General de Catastro desde 2004, siendo los pilares básicos conveniados el intercambio de información y el acercamiento de la Administración a los ciudadanos. En 2020 se da un paso más y se firman dos nuevos convenios que sustituyen a los anteriores.

- Un convenio específico en materia de inspección catastral, siendo su objeto la colaboración entre la Dirección General del Catastro, a través de la Gerencia Regional del Catastro de Madrid, y el Ayuntamiento de Madrid, a través del Organismo Autónomo «Agencia Tributaria Madrid», para el ejercicio de las funciones de inspección catastral, de manera que en el régimen de delegación de competencias el Ayuntamiento realizará actuaciones de investigación, en el marco de un procedimiento de inspección catastral, de los hechos, actos, negocios y demás circunstancias susceptibles de originar una incorporación o modificación en el Catastro Inmobiliario, relativas a los bienes inmuebles situados íntegramente en su ámbito territorial;

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

Agencia Tributaria Madrid

11

- y otro convenio de colaboración en materia de gestión, en régimen de encomienda de gestión, destacando la colaboración en la actualización de las descripciones catastrales de los inmuebles, siendo la base para llevar a cabo estas actuaciones el Mapa de Gestión, como herramienta que permite la identificación de las necesidades de actualización de las bases de datos integrando la diversidad de fuentes de la información y optimizando la gestión de los recursos disponibles. La utilización de este Mapa de Gestión facilita el conocimiento de los cambios de la realidad de los inmuebles en su origen, maximiza las posibilidades de activar los mecanismos de mantenimiento y permite el mejor diseño posible de los planes de regularización e inspección.

En cuanto a la información impositiva, el tipo de gravamen general para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, mínimo y supletorio será el 0,4 por ciento cuando se trate de bienes inmuebles urbanos y el 0,3 por ciento cuando se trate de bienes inmuebles rústicos, y el máximo será el 1,10 por ciento para los urbanos y 0,90 por ciento para los rústicos. El tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de características especiales, que tendrá carácter supletorio, será del 0,6 por ciento. Los ayuntamientos podrán establecer para cada grupo de ellos existentes en el municipio un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4 por ciento ni superior al 1,3 por ciento. Siendo los tipos existentes en los ayuntamientos comparados en 2021:

TIPO DE GRAVAMEN %

Municipios	IBI Naturaleza Urbana	IBI Naturaleza Rústica	IBI Características Especiales
Madrid	0,4560	0,5670	1,1410
Barcelona	0,6600	0,6600	0,8000
Valencia	0,7230	0,4370	1,3000
Sevilla	0,6758	0,6990	1,1500
Zaragoza	0,4123	0,7000	1,3000
Málaga	0,4510	0,6543	1,3000

En el ámbito de los grandes municipios es especialmente relevante la posibilidad de establecer tipos de gravamen diferenciados para los bienes inmuebles de naturaleza urbana, excluidos los de uso residencial, que superen, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones, el valor catastral que para cada uno de los usos se establezca en la respectiva Ordenanza. En el caso de Madrid el rango de valores por usos sobre los que se aplica el tipo diferenciado es el siguiente:

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

12

Agencia Tributaria Madrid

Usos	Valor catastral a partir del cual se aplicará el tipo de gravamen diferenciado	Tipo de gravamen diferenciado
Comercial	860.000 euros	0,985%
Ocio y Hostelería	1.625.000 euros	1,135%
Industrial	890.000 euros	1,135%
Deportivo	20.000.000 euros	0,931%
Oficinas	2.040.000 euros	1,135%
Almacén-Estacionamiento	1.200.000 euros	1,135%
Sanidad	8.900.000 euros	1,135%
Edificio singular	35.000.000 euros	1,294%

Los DRN por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles han supuesto en el año 2021, 14.593 millones de euros, el 52,3% de los ingresos tributarios locales totales.

En el caso del Ayuntamiento de Madrid los DRN por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles ascienden a 1.526 millones de euros, un 10,5 % de lo que supone el impuesto en el total nacional de la tributación local, más del doble que el segundo de los municipios de nuestra comparativa, suponiendo para el propio Ayuntamiento de Madrid un 56,7% de sus ingresos tributarios.

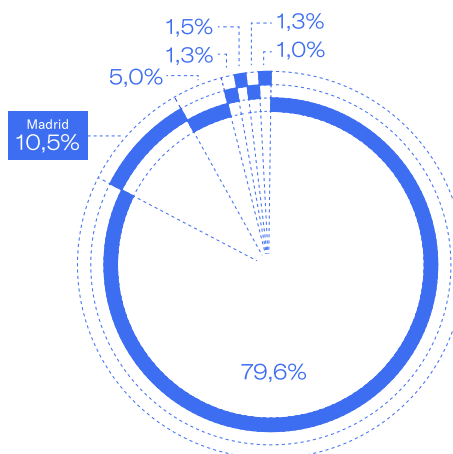
IBI 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	1.526.003	10,5%
Barcelona	731.650	5,0%
Valencia	236.846	1,6%
Sevilla	169.691	1,2%
Zaragoza	170.900	1,2%
Málaga	137.768	0,9%
Resto Ayuntamientos	11.620.936	79,6%
Total Ayuntamientos	14.593.793	100,0%

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.
 Agencia Tributaria Madrid

IBI 2021



2.1.2. El Impuesto sobre Actividades Económicas

Al igual que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se trata de un impuesto de gestión compartida entre el Estado y las Entidades Locales, (arts. 90 y 91 del TRLHL). El Estado forma la matrícula (censos comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, recargo provincial) y los ayuntamientos, son los encargados de la gestión tributaria (liquidar aplicando los incrementos de cuota y bonificaciones de cada municipio).

La cuota de tarifa puede ser municipal, provincial o nacional. Cuando se exige por cuota nacional o provincial la gestión íntegra corresponde al Estado a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

El Ayuntamiento de Madrid tiene delegada la inspección del tributo, no así la gestión censal que le corresponde a la AEAT.

Por lo que se refiere a la información impositiva, la cuota tributaria será la resultante de aplicar las tarifas del impuesto, y los coeficientes y las bonificaciones previstos por la ley y, en su caso, acordados por cada ayuntamiento y regulados en las ordenanzas fiscales respectivas.

Los coeficientes que se aplicarán sobre la cuota de tarifa son, en todo caso, el coeficiente de ponderación en función de la cifra de negocio previsto en el Art. 86 del TRLHL y, en su caso sobre la cuota municipal ponderada, el coeficiente de situación a las actividades que se ejerzan en local determinado en función de la categoría de la calle.

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

14

Agencia Tributaria Madrid

El coeficiente no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8, siendo los coeficientes de situación aprobados por los ayuntamientos de la muestra en 2021:

IAE		
Municipios	Coeficientes de Situación Máx.	Coeficientes de Situación Min.
Madrid	3,80	1,34
Barcelona	3,80	0,95
Valencia	3,80	0,70
Sevilla	3,46	1,38
Zaragoza	3,80	1,44
Málaga	2,91	0,80

Antes de analizar la ejecución de impuesto en 2021 se ha de tener en cuenta que, desde la reforma del impuesto operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, el impuesto ha sufrido una pérdida en su capacidad recaudatoria del 23,8 por 100, pasando desde la segunda posición en capacidad recaudatoria que ocupaba en 2001 y a la cuarta en 2002, y a la penúltima, a partir del primer año de aplicación de la citada reforma y muy próximo a la última posición.

Todo ello sin perjuicio de la compensación derivada de la reforma del impuesto que se integra, a partir de 2004, en la participación de las entidades locales en los tributos del Estado, en aplicación de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y mediante la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, que aprobó una compensación adicional a la anterior.

Los DRN por el Impuesto sobre Actividades Económicas han supuesto en el año 2021, 1.671 millones de euros, el 6,0% de los ingresos tributarios locales.

Los DRN por el Impuesto sobre Activades Económicas del Ayuntamiento de Madrid ascienden a 131 millones de euros, un 7,8 % del total de la tributación local, seguido de cerca por el segundo de los municipios de nuestra comparativa, y suponiendo para el Ayuntamiento de Madrid un 4,9% de sus ingresos tributarios.

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

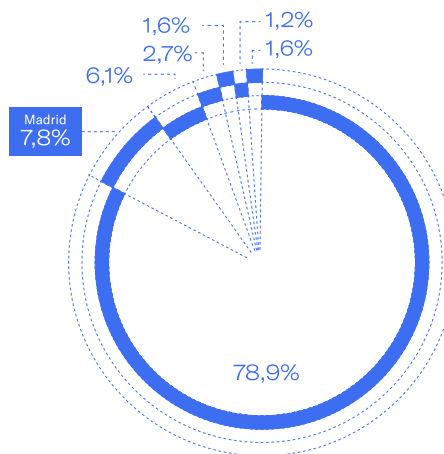
Agencia Tributaria Madrid

15

IAE 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	131.053	7,8%
Barcelona	102.275	6,1%
Valencia	26.615	1,6%
Sevilla	45.104	2,7%
Zaragoza	27.531	1,6%
Málaga	19.934	1,2%
Resto Ayuntamientos	1.319.416	78,9%
Total Ayuntamientos	1.671.928	100,0%

IAE 2021



2.1.2. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

En términos totales supone el tercer impuesto por importancia recaudatoria. Los DRN por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, han supuesto en el año 2021, 2.399 millones de euros, el 8,6% de los ingresos tributarios locales.

Los DRN del Ayuntamiento de Madrid por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica ascienden a 146 millones de euros, un 6,1% del total de la tributación local, más doble que el segundo municipio de la comparativa, y suponiendo para el propio Ayuntamiento de Madrid un 5,4% de sus ingresos tributarios.

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

16

Agencia Tributaria Madrid

No obstante, el impuesto viene marcado en el caso de Madrid por una disminución de los DRN desde el año 2017, pasándose de 157,5 a 146,1 millones de euros en 2021. Esta pérdida de capacidad recaudatoria se produce fundamentalmente por dos razones:

La primera razón, derivada de los efectos previstos en las políticas tributarias desarrolladas por el Ayuntamiento de Madrid, que está apostando fuertemente por la implantación progresiva de criterios de fiscalidad medioambiental, es el efecto del régimen de beneficios fiscales aplicables a los vehículos cuyos motores funcionan con energía eléctrica u otras poco contaminantes. El incremento constante en la matrícula del impuesto de este tipo de vehículos bonificados supone, como consecuencia, una menor recaudación.

La segunda razón, que también está impactando de manera muy negativa en la recaudación de este tributo en grandes municipios y en algunos otros situados en territorios insulares, es la extensión de una práctica desarrollada por algunas empresas titulares de grandes flotas de vehículos que matriculan los mismos en municipios, en muchos casos de muy escasa población, porque les ofrecen un tratamiento fiscal muy favorable, aun siendo evidente que dichos vehículos no circulan por esos municipios. En una reciente información publicada por la Asociación de Inspectores de Tributos Locales se puede apreciar el impacto de este fraude, en relación con los municipios de la Comunidad de Madrid:

**MUNICIPIOS DE LA COMUNIDAD DE MADRID CON MÁS
COCHES DE RENTING MATRICULADOS EN 2022**

Municipios	Unidades de renting matriculadas 2022	Población Num. de habitantes	Proporción Vehículos/habitante
Colmenar del Arroyo	44.447	1.875	23,71
Alcobendas	41.455	116.589	0,36
Robledo de Chavela	36.874	4.479	8,23
Venturada	18.426	2.387	7,72
Navacerrada	17.715	3.220	5,50
Moralzarzal	16.451	13.573	1,21
Brunete	15.606	10.726	1,45
Majadahonda	14.082	72.034	0,20

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

Agencia Tributaria Madrid

17

Rozas de Puerto Real	10.488	590	17,78
Boadilla del Monte	9.986	59.052	0,17
Patones	9.614	524	18,35
Torrelaguna	2.823	4.897	0,58

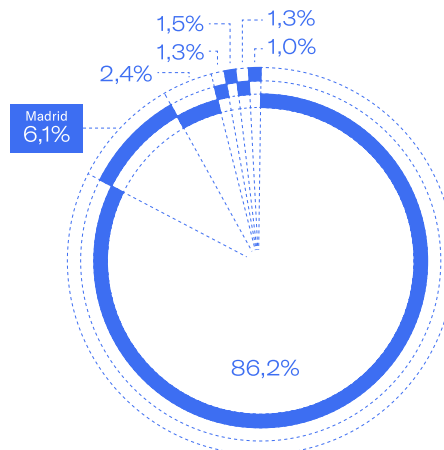
El Municipio de Madrid solo registró el pasado año unas 500 matriculaciones de este tipo de vehículos pertenecientes a flotas.

A pesar de todo ello, Madrid supone el 6,1% del total de DRN por este impuesto, a considerable distancia de Barcelona, que ocupa el segundo lugar con el 2,4%, como se aprecia en la siguiente tabla:

IVTM 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	146.050	6,1%
Barcelona	57.654	2,4%
Valencia	37.097	1,5%
Sevilla	32.056	1,3%
Zaragoza	30.793	1,3%
Málaga	27.485	1,1%
Resto Ayuntamientos	2.067.982	86,2%
Total Ayuntamientos	2.399.116	100,0%

IVTM 2021



2.2 Impuestos de exacción potestativa

Presupuestariamente se recogen en el capítulo 2, impuestos indirectos y en el capítulo 1, impuestos directos del presupuesto de ingresos, respectivamente.

2.2.1 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Se configura como un impuesto indirecto. El hecho imponible lo constituye la realización, dentro del término municipal, dentro de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija la presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.

En el caso de Madrid, la Ordenanza fiscal incluye dentro del hecho imponible las construcciones, instalaciones u obras que se realicen en cumplimiento de una orden de ejecución municipal o aquellas otras que requieran la previa existencia de un acuerdo aprobatorio, de una concesión o de una autorización municipal.

En relación con las exenciones previstas en el TRLRHL, el pasado 29 de marzo de 2023, el Gobierno español y la Conferencia Episcopal española, con el objeto de armonizar el régimen fiscal de la Iglesia Católica con el régimen fiscal previsto para las entidades sin ánimo de lucro, alcanzaron un acuerdo para la renuncia a las exenciones en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y en las Contribuciones Especiales, previstas, respectivamente, en las letras

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

19

Agencia Tributaria Madrid

B) y D) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos. Como consecuencia de ello, se está tramitando la derogación de la Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto indicado en el citado Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

La cuota de este impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen, que será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del cuatro por cien. Siendo los tipos existentes en los ayuntamientos comparados año 2021: Madrid, Barcelona y Zaragoza: 4%; Málaga: 3,80%; Sevilla: 3,25% y Valencia: 3%.

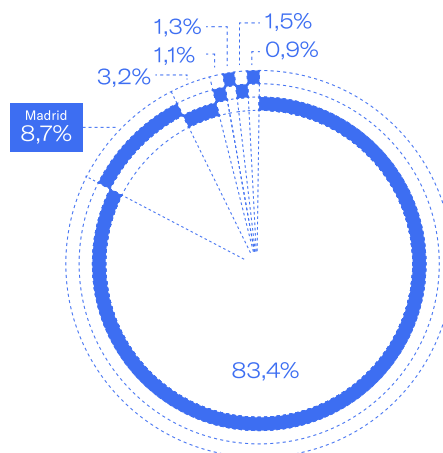
El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, ocupa el quinto y último lugar en el sistema impositivo local en términos recaudatorios. Su carácter potestativo hace que no todos los municipios exijan el impuesto, sobre todo aquellos de menor tamaño. Los DRN por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras han supuesto en el año 2021, 1.171 millones de euros, el 4,2% de los ingresos tributarios locales.

Los DRN del Ayuntamiento de Madrid por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras ascienden a 101,9 millones de euros, un 8,7 % del total de la tributación local, más del doble que el segundo municipio de la comparativa, y suponiendo para el propio Ayuntamiento de Madrid un 3,8% de sus ingresos tributarios.

ICIO 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	101.972	8,7%
Barcelona	37.185	3,2%
Valencia	14.991	1,3%
Sevilla	12.329	1,1%
Zaragoza	17.174	1,5%
Málaga	10.246	0,9%
Resto Ayuntamientos	977.027	83,4%
Total Ayuntamientos	1.170.924	100,0%

ICIO 2021



2.2.2. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana se configura como un impuesto directo. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de veinte años.

Hasta la declaración de inconstitucionalidad, STC 59/2017 (minusvalía), 126/2019 (confiscatoriedad) y STC 182/2021, que declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los Arts.107.1 segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, el impuesto se estimaba de forma objetiva mediante la aplicación sobre el valor catastral del terreno en el momento del devengo, el porcentaje anual que determinase cada ayuntamiento, sin que aquel pueda exceder de los límites siguientes: a) Período de uno hasta cinco años: 3,7. b) Período de hasta 10 años: 3,5. c) Período de hasta 15 años: 3,2. d) Período de hasta 20 años: 3.

Tras la aprobación del 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 en lo que respecta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional se distinguen dos tipos de estimación: estimación objetiva, mediante la aplicación de coeficientes aprobados por el ayuntamiento según el período de generación del incremento de valor, sin que puedan exceder de los límites fijados anualmente por el Estado mediante norma de rango legal, o mediante la leyes de presupuestos generales del Estado; o por estimación directa, mediante la comparación entre valores de transmisión y de adquisición de conformidad con las

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

21

Agencia Tributaria Madrid

reglas establecidas en el Art. 104.5 del TRLHL para determinar la inexistencia de incremento que se regula, ahora, como un supuesto de no sujeción.

El tipo de gravamen máximo es el 30%, siendo los tipos de gravamen aprobados por los ayuntamientos de la comparativa en 2021 los siguientes: Barcelona y Zaragoza: 30%; Madrid y Málaga: 29%; Valencia: 29,70% y Sevilla: 26,80%. Fijando un solo tipo de gravamen para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor.

El Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en términos generales supone el segundo impuesto por importancia recaudatoria. Los DRN por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana han supuesto en el año 2021, 2.449 millones de euros, el 8,8 % de los ingresos tributarios locales totales.

Los DRN del Ayuntamiento de Madrid por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ascendieron en 2021 a 512,1 millones de euros, un 20,9 % del total de la tributación local, cerca del triple de los DRN del segundo municipio de la comparativa, y suponiendo para el propio Ayuntamiento de Madrid un 19% de sus ingresos tributarios.

IIVTNU 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

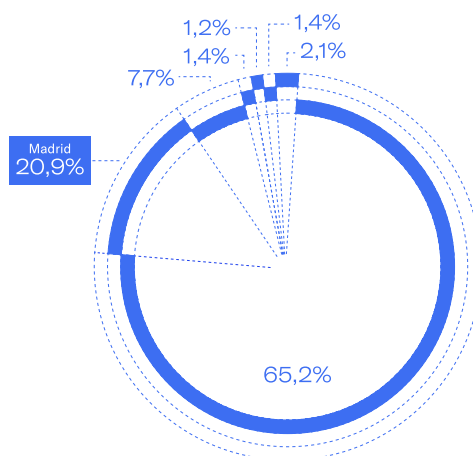
Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	512.132	20,9%
Barcelona	189.258	7,7%
Valencia	33.846	1,4%
Sevilla	30.544	1,2%
Zaragoza	35.018	1,4%
Málaga	51.592	2,1%
Resto Ayuntamientos	1.596.717	65,2%
Total Ayuntamientos	2.449.107	100,0%

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

Agencia Tributaria Madrid

IVTNU 2021



Hasta el año analizado, 2021, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha supuesto para Madrid, como hemos visto, la segunda fuente de ingresos de naturaleza tributaria después del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con un volumen recaudatorio de más del doble que el resto de impuestos municipales. No obstante, en 2022 se ha producido una merma considerable que trae causa, además del cambio normativo, de las devoluciones a las que el Ayuntamiento tiene que hacer frente como consecuencia de las sentencias del TC citadas anteriormente. En el cuadro siguiente se aprecia como las devoluciones efectuadas han afectado a los DR, fundamentalmente en el año 2022:

EVOLUCIÓN IIVTNU 2018-2022

Año	Previsiones iniciales	Devoluciones	DRN
2018	622.776.506	-4.780.725	674.996.887
2019	516.768.594	-61.115.172	580.358.903
2020	525.068.883	-49.108.746	452.764.374
2021	508.541.311	-64.247.433	512.131.567
2022	400.000.000	-186.654.156	195.364.255

Otra importante merma en la capacidad recaudatoria del impuesto se ha producido por la aplicación de los nuevos criterios establecidos en el Real Decreto-Ley 26/2021 de 8 de noviembre. En el caso de Madrid el impacto por la nueva regulación establecida en el Real Decreto-Ley 26/2021 va a suponer una pérdida anual de ingresos estimada de entorno al 30% respecto a la situación anterior debido, fundamentalmente, al impacto de los nuevos porcentajes aplicables por periodo impositivo, que salvo en el caso de los periodos más cortos, son inferiores a los anteriores, y a las pérdidas derivadas del nuevo

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

23

Agencia Tributaria Madrid

método de cálculo, cuando el contribuyente opta por el valor real cuando este es inferior al valor catastral del suelo.

2.3 Tasas

Las tasas municipales son tributos de exacción voluntaria que se regulan en el TRLHL, distinguiéndose dos tipos, tasas por ocupación del dominio público y tasas por prestación de servicios públicos.

El TRLHL, establece un listado de supuestos de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local y de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local sobre los que las Entidades Locales podrán establecer tasas, sin que sean un número clausus. Esta regulación confiere a las tasas un carácter heterogéneo, no obstante, en su conjunto desde un punto de vista recaudatorio suponen un recurso tributario de especial importancia habiéndose reconocido en 2021, 5.507,2 millones de euros lo que supone un 19,7% del total de la tributación local.

Desde un punto de vista presupuestario se recogen en el Capítulo 3 del presupuesto de ingresos.

Los DRN del Ayuntamiento de Madrid en concepto de Tasas ascendieron en 2021 a 273 millones de euros, un 5 % del total de la tributación local, y suponiendo para el propio Ayuntamiento de Madrid un 10,1% de sus ingresos tributarios.

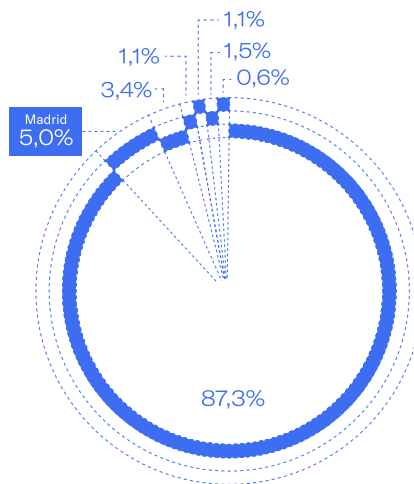
TASAS 2021 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

Ayuntamientos	Importe DRN (Miles de euros)	% DRN
Madrid	273.010	5,0%
Barcelona	187.154	3,4%
Valencia	61.325	1,1%
Sevilla	61.594	1,1%
Zaragoza	85.147	1,5%
Málaga	30.829	0,6%
Resto Ayuntamientos	4.808.189	87,3%
Total Ayuntamientos	5.507.249	100,0%

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.
 Agencia Tributaria Madrid

TASAS 2021



Su heterogeneidad hace difícil hacer una comparativa con los otros municipios. En el siguiente gráfico veremos los DRN del Ayuntamiento de Madrid, 273 millones, agrupados por la naturaleza de las tasas:

TASAS 2021 (Derechos reconocidos netos)		
Prestación servicios públicos básicos		62,2
Prestación servicios públicos social y preferente		2,8
Realización actividades competencia local		25,8
Utilización privativa/Aprovechamiento especial dominio público local		182,3

Destacando los derechos reconocidos por la Tasa por Prestación del Servicio de Gestión de Residuos Urbanos de Actividades por importe de 33,90 M€; los derechos reconocidos de la Tasa por Mantenimiento del Servicio de Bomberos, 18,36 M€; la tasa por el Servicio de Estacionamiento Regulado, destacando las Zonas o Lotes SER (parquímetros), por importe de 56,84 M€; la Tasa de Entada de vehículos por importe de 28,63 M€; los derechos reconocidos por Empresas explotadoras de servicios de suministros que alcanzaron los 37,35 M€ y los ingresos correspondientes «Empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones» ascienden a 8,36 M€ en el caso de las móviles y a 10,18 M€ en las fijas.

2.4 Contribuciones Especiales

Las Contribuciones Especiales, al igual que las Tasas, son tributos de exacción voluntaria y se recogen en el Capítulo 3 del presupuesto de ingresos. El hecho imponible lo constituye «la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas».

A diferencia de los impuestos, las Contribuciones Especiales se basan en el principio de beneficio.

No obstante, en el ámbito local español no son muy comunes y ello por distintos motivos: requisitos normativos estrictos para su imposición, ya que es necesario que exista una relación directa entre el beneficio obtenido por los contribuyentes y la obra o servicio financiado; complejidad técnica en la determinación de la cuantía; presión fiscal, las contribuciones especiales pueden percibirse como un gravamen adicional por parte de los contribuyentes directamente afectados lo que puede generar resistencia.

Su escasa implantación hace que no tenga relevancia en términos recaudatorios. En 2021 se reconocieron por tal concepto apenas 45,6 millones de euros en todo el territorio nacional.

El Ayuntamiento de Madrid no tiene impuesta ninguna Contribución Especial, siendo los únicos ayuntamientos dentro de la muestra que la tienen implantada, Sevilla, Valencia y Zaragoza, aunque con escasa relevancia cuantitativa.

③ RECAUDACIÓN

En este apartado haremos un breve análisis de la recaudación líquida de los ayuntamientos de la muestra, recogiendo en el siguiente cuadro los importes de la recaudación en 2021:

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

26

Agencia Tributaria Madrid

RECAUDACIÓN LÍQUIDA 2021 (EN MILES DE EUROS)

AYTO.	IBI	IVTM	IIVTNU	IAE	ICIO	TASAS
Madrid	1.409.037,16	109.637,33	455.760,69	113.655,44	97.213,70	214.812,87
Barcelona	709.199,28	46.345,37	182.280,67	89.528,92	36.071,84	121.314,72
Valencia	220.002,04	27.701,03	32.861,99	24.461,13	14.351,57	59.891,34
Sevilla	100.818,29	24.145,54	27.701,03	29.869,97	11.326,11	39.309,24
Zaragoza	161.706,31	27.626,60	32.117,84	29.374,84	16.061,88	71.154,52
Málaga	129.283,09	23.479,64	45.936,70	18.419,95	8.654,25	25.472,86
Total Aytos.	13.243.809,05	2.013.836,77	2.070.698,01	1.483.109,72	1.018.762,93	4.652.564,02

Respecto a la eficacia de la gestión recaudatoria, entendida como el cociente entre la recaudación líquida y los DRN en el año 2021:

% RECAUDACIÓN LÍQUIDA SOBRE DERECHOS RECONOCIDOS NETOS

AYTO.	IBI	IVTM	IIVTNU	IAE	ICIO	TASAS
Madrid	92,3%	75,1%	89,0%	86,7%	95,3%	78,7%
Barcelona	96,9%	80,4%	96,3%	87,5%	97,0%	64,8%
Valencia	92,9%	74,7%	97,1%	91,9%	95,7%	97,7%
Sevilla	59,4%	75,3%	88,6%	66,2%	91,9%	63,8%
Zaragoza	94,6%	89,7%	91,7%	95,8%	93,5%	83,6%
Málaga	93,8%	85,4%	89,0%	92,4%	84,5%	82,6%
Total Aytos.	90,7%	83,9%	84,5%	88,7%	87,0%	84,5%

El Ayuntamiento de Madrid se sitúa por encima de la media en la recaudación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones de Obras, siendo los dos primeros los ingresos tributarios más importantes cuantitativamente para el Ayuntamiento con una recaudación de 1.409 y 455,7 millones de euros respectivamente.

El análisis de las distintas figuras tributarias pone de manifiesto el peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local, llegando a suponer un 9,8% del total en términos de recaudación.

El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local

Raquel Nieves González. Jefa de Servicio de Análisis de Ingresos y Sistemas de Financiación.

Agencia Tributaria Madrid

27

BIBLIOGRAFÍA

- › Begoña Sesma Sánchez. *El Impuestos Sobre Actividades Económicas. La tributación local en esquemas*. 2ª edición. Año 2022, pág. 84.
- › Francisco Poveda Blanco. «¿Es posible resucitar al IAE?», *Papeles de economía española*, nº115, Funcas. año 2008. <https://www.funcas.es/articulos/es-posible-resucitar-el-iae/>
- › <https://serviciotelematicosext.hacienda.gob.es/SGFAL/CONPREL>
- › <https://serviciotelematicosext.hacienda.gob.es/SGFAL/ConsultaTipos/html/portadaconsultasm.aspx>
- › <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/HaciendasLocalesencifras.aspx>
- › <https://cincodias.elpais.com/economia/2023-06-09/los-paraisos-fiscales-del-renting-nueve-pequenos-pueblos-acaparan-dos-de-cada-tres-matriculaciones.html>

METODOLOGÍA DE ELABORACIÓN DE LOS INFORMES TÉCNICO-ECONÓMICOS DE LAS TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y DE LOS PRECIOS PÚBLICOS MUNICIPALES

MAGALY DE LA MORENA SÁNCHEZ

Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes. Agencia Tributaria Madrid

RESUMEN

Los ingresos de las tasas municipales no pueden superar los costes que sufraga la administración local cuando presta los servicios por los cuales se cobran los mencionados tributos. Asimismo, los ingresos de los precios públicos deben compensar en general y al menos, todo el coste del servicio prestado.

Para garantizar el cumplimiento de estas normas, la ley impone la elaboración de unos informes técnico-económicos. Este artículo presenta la metodología de elaboración de dichos informes que se sigue en el Ayuntamiento de Madrid cuando se trata de calcular las tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades o los precios públicos.

Palabras clave: Informe técnico-económico; tasa; precio público.

SUMMARY

The income from municipal taxes cannot exceed the costs defrayed by the local administration when providing the services for which said taxes are charged. Likewise, the income from public prices must generally, at least, cover the entire cost of the provided service.

To ensure with these regulations, the law requires the preparation of technical-economic reports. This article presents the methodology for preparing these reports which is followed by the Madrid City Council when it comes to calculating the taxes for the provision of services or activities or public prices.

Keywords: Economic-technical report; tax; fees; public price.

<p>1</p>	<p>INTRODUCCIÓN: LOS INFORMES TÉCNICO-ECONÓMICOS</p>	<p>→ 1.1. Regulación → 1.2. Jurisprudencia → 1.3. Competencias → 1.4. Planificación en la elaboración de los informes</p>	<p>29</p>
<p>2</p>	<p>METODOLOGÍA EN EL CÁLCULO DE LOS INGRESOS</p>	<p>→ 2.1. Conceptos → 2.2. Técnicas de análisis → 2.3. Procedimiento</p>	<p>34</p>
<p>3</p>	<p>METODOLOGÍA EN EL CÁLCULO DE COSTES DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS O LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES</p>	<p>→ 3.1. Conceptos → 3.2. Consideraciones → 3.3. Procedimiento</p>	<p>41</p>

① INTRODUCCIÓN: LOS INFORMES TÉCNICO-ECONÓMICOS

1.1. Regulación

En los acuerdos de establecimiento de tasas y precios públicos de la administración local se incorporan unos estudios que tienen como último objetivo comparar los costes municipales con los ingresos que generan dichas tasas y precios públicos.

Estos estudios son los «informes técnico—económicos» a los que se refiere el artículo 25 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLHL) o, si siguiésemos la terminología de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, también llamados memorias económico—financieras¹.

Estos informes, cuando se refieren a prestaciones de servicios, recogen los resultados del análisis de ingresos y las cuantificaciones del coste que le supone a la administración prestar el servicio gravado. Cuando se refieren a tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, y siempre que no haya licitación pública ni se trate de la utilización que realizan las empresas explotadoras de servicios de suministros (como son el agua, el gas o la electricidad), en el informe se cuantificará tanto el ingreso como el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, todo ello conforme al artículo 24.1 del TRLHL. Finalmente, en cuanto a los precios públicos, la Ley de Tasas y Precios Públicos regula en su artículo 26.2 que:

«Toda propuesta de establecimiento o modificación de la cuantía de precios públicos deberá ir acompañada de una memoria económico-financiera que justificará el importe de los mismos que se proponga y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes».

1. STS 2309/2010: «...tanto el "informe técnico-económico" como la "memoria económico financiera" son documentos que tienen contenido análogo, que se vienen a exigir como garantía para el administrado ya que a la vista de los mismos es como puede determinarse si el Ayuntamiento ha fijado el importe de las tasas conforme a Derecho.

Y la jurisprudencia de esta Sala, por entender sin duda que el contenido de ambos documentos es idéntico, hace referencia de forma indistinta tanto a la "memoria económico-financiera" como a los "informes técnico-económicos".»

En el TRLHL, los apartados 3, 4 y 5 del artículo 20 contienen las listas no cerradas de los hechos imposables de las tasas por la utilización privativa y de las tasas por la prestación de servicios. Respecto a los precios públicos, los artículos 41 y 42 declaran que se podrán establecer siempre y cuando la retribución por la prestación del servicio no tenga ni la naturaleza de tasa ni se trate de los servicios y actividades enumerados en el artículo 21, el cual se refiere a los supuestos de no sujeción y de exención.

En definitiva, esos hechos imposables y los servicios objeto de precios públicos son los que se estudian y analizan en los informes técnico-económicos. En el contenido de los informes se explica, por una parte, el cálculo de los

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

30

costes que se generan en el proceso que se lleva a cabo por la administración a la hora de prestar el hecho objeto de imposición o, en el caso de las tasas por utilización del dominio público, el valor de la utilidad y, por otra parte, el cálculo de los ingresos que se prevé que genere la imposición de la tasa o del precio público.

El TRLHL completa la regulación de los informes técnico-económicos ordenando que:

→ El importe que se fije para las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local debe tomar como referencia

«el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada».

→ En la prestación de un servicio municipal o en la realización de una actividad administrativa, el importe de la tasa que los usuarios tengan que satisfacer por recibir tal servicio o actividad no puede exceder del coste de lo que le supone a la Administración prestarlo. Los criterios para calcular este coste se definen en el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 24 del TRLHL, que dice así:

«Para la determinación de dicho importe [el de la tasa] se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente».

→ La cuantía de los precios públicos debe

«cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada»².

Atendiendo a los criterios fijados respecto a la extensión de los artículos y dada la diversidad y complejidad de la metodología, el presente trabajo se

2. Artículo 44. Cuantía. del TRLHL:

1. El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada.

2. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior. En estos casos deberán consignarse en los presupuestos de la entidad las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante si la hubiera.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

31

centra en la elaboración de los informes de las tasas por prestación de servicios y realización de actividades y de los precios públicos. En un artículo futuro se expondrá la metodología de la elaboración de los informes técnico-económicos relativos a la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

1.2. Jurisprudencia

Los tribunales han decidido y resuelto sobre diversas cuestiones relativas a los informes técnico-económicos.

De toda esta amplia jurisprudencia son destacables la STS 5300/2016, de 13 de diciembre, en la que se pone de manifiesto que la falta del informe técnico-económico de entre los documentos que han de tenerse en cuenta para aprobar las Ordenanzas fiscales supone la nulidad de esta, o la STS 4011/2015, de 28 de septiembre que, en los mismos términos que la anterior, se refiere a los informes para el establecimiento de los precios públicos.

La STS 2925/2015, de 25 de junio, indica que los informes requieren incorporar una justificación razonada de su cuantificación, recogiendo los criterios tenidos en cuenta y las explicaciones suficientes que justifiquen el cumplimiento de los principios tributarios del art. 31.1 de la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico, impidiendo que la discrecionalidad administrativa se convierta en arbitrariedad.

También, en relación al contenido de los informes, la STS 1643/2002, de 8 de marzo, hace referencia a que

«la Memoria justificativa de esta Tasa de apertura de establecimientos, si se elabora con rigor técnico, debe contener, una vez calculado el coste total del servicio, acompañado de las series cronológicas ya indicadas, la justificación de los módulos de determinación de la base de la tarifa, de la propia tarifa o de las cuotas fijas (art. 24, apartado 2, de la Ley 39/19888, de 28 de Diciembre), con indicación de su relación funcional con el coste del servicio y, si se aplicasen criterios o módulos de capacidad económica (art. 24, apartado 3, de dicha Ley), es necesario justificar su correlación con la distinta capacidad económica, y, por último, es menester justificar la tarifa o el tipo de gravamen, si se han establecido, mediante el correspondiente análisis provisional, de manera que el resultado de su aplicación, así previsto, se ajuste a la tendencia de las series cronológicas del coste del servicio, del número de licencias y de la recaudación de dicha tasa».

Aunque se recuerda que esto es:

«un desideratum, y que en ciertos aspectos será obligado admitir ciertas aproximaciones, sin base estadística suficiente, pero, en todo caso, exhorta sobre la necesidad ineludible de huir de la arbitrariedad y de evitar la indefensión de los contribuyentes».

Finalmente, entre otras muchas otras sentencias, también merece mención la STS 4335/1997, de 19 de junio, en la que, respecto al principio de equivalencia del art.24 del TRLHL, dice que

«no son los términos de comparación procedentes los costes y liquidaciones singulares, sino el cómputo del servicio y el rendimiento previsible de la tasa en su globalidad».

1.3. Competencias

Resulta evidente que para conocer cuánto cuesta prestar un servicio es requisito indispensable conocer antes qué proceso se lleva a cabo en la prestación de aquel. Entiéndase por «proceso» las fases que se desarrollan en la administración para prestar el servicio. Por ejemplo, si un ciudadano solicita una autorización, el proceso que se desarrollaría en la administración podría, básicamente, seguir las siguientes cinco fases:

Registro de entrada de la solicitud → Análisis técnico-jurídico de la documentación presentada → Redacción de la propuesta de resolución → Firma de la resolución → Notificación de la resolución al interesado

Para la prestación de los servicios que le compete, el Ayuntamiento de Madrid está organizado, actualmente³, en una alcaldía, una coordinación general de la alcaldía, siete áreas de gobierno, cuatro áreas delegadas, veintiún distritos y cinco organismos autónomos.

Áreas de Gobierno	Áreas Delegadas	Organismos Autónomos
Vicealcaldía, Portavoz, Seguridad y Emergencias.	Limpieza y Zonas Verdes.	Informática del Ayuntamiento de Madrid.
Urbanismo, Medio Ambiente y Movilidad.	Turismo.	Agencia para el Empleo de Madrid.
Cultura, Turismo y Deporte.	Deporte.	Agencia Tributaria Madrid
Economía, Innovación y Hacienda.	Innovación y Emprendimiento.	Madrid Salud.
Obras y Equipamientos.		Agencia de Actividades.
Políticas sociales, Familia e Igualdad.		
Políticas de Vivienda.		

3. Decreto del Alcalde de Madrid de 17 de junio de 2023.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

33

A la directora del organismo autónomo Agencia Tributaria Madrid⁴, (en adelante ATM), en calidad de titular del ente autónomo de gestión tributaria, le corresponde la elaboración del proyecto de Ordenanzas Fiscales y de Precios Públicos y de cualquier otra norma en materia tributaria y en materia de ordenación de los tributos y estudios tributarios, correspondiendo al titular del Área competente en materia de Hacienda proponer a la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid su aprobación⁵.

Por tanto, aunque la elaboración del informe técnico-económico le corresponde a la ATM, es un proceso que necesariamente ha de incluir a esos otros órganos gestores de las distintas Áreas ya que son los únicos que realmente pueden aportar toda la información necesaria para definir el servicio y dar respuesta a qué, cómo, cuánto y dónde se presta aquel. Aún más, la actividad ha de completarse necesariamente con las aportaciones de otras unidades del Ayuntamiento que conocen el gasto, debido a sus competencias como, por ejemplo, la Dirección General de Costes y Gestión de Personal o la Oficina de Contabilidad.

1.4. Planificación en la elaboración de los informes

Habitualmente⁶, en la petición de información a los distintos servicios del Ayuntamiento, que se suele realizar en el primer trimestre, se solicita la relación de puestos de trabajo del Ayuntamiento. A principios del segundo trimestre, se solicita la información de los centros de la estructura municipal, y a finales del segundo trimestre, se solicita información a quienes han propuesto modificaciones en tasas y precios públicos. Por último, a principios del cuarto trimestre, se envían los informes ya finalizados, con la concreción del porcentaje del coste del servicio que se cubre con la tasa o con el precio público, para que continúe la tramitación de la aprobación de la modificación de la ordenanza fiscal o del acuerdo del precio público.

En ciertas ocasiones se ha considerado la llevanza de una contabilidad de costes y aunque aún no se ha puesto en marcha, habrá que tener en cuenta los beneficios que esta supone.

Además de la información y los datos que se solicitan a los gestores de los servicios, existen otros instrumentos con información relevante para la elaboración de los informes técnico-económicos: (i) la aplicación de la contabilidad, (ii) la aplicación de contratación, (iii) la aplicación de gestión de ingresos, (iv) aplicaciones de gestión de expedientes, (v) documentación disponible en la intranet del Ayuntamiento: el presupuesto, los acuerdos de competencias, el organigrama, las memorias de actividad, normativa (ordenanzas técnicas municipales, leyes europeas, estatales y autonómicas), (vi) Portal de Datos Abiertos, (vii) Planes económicos, (viii) portales de otras entidades como, por ejemplo, AIReF, Banco de España, FUNCAS, INE,...

4. Creado por Acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Madrid de 29 de octubre de 2004.

5. Estatutos del Organismo Autónomo Agencia Tributaria Madrid, de 22 de diciembre de 2008.

6. Este esquema temporal no se sigue en aquellas ocasiones en las que es necesario que la modificación de la tasa o del precio público entre en vigor en el mismo año en el que se ha hecho la propuesta.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

② METODOLOGÍA EN EL CÁLCULO DE LOS INGRESOS

2.1. Conceptos

En la metodología aplicada, por «ingreso» se entiende los ingresos corrientes presupuestarios, en concreto tasas y precios públicos. Por ello, el análisis de los ingresos que se incluye en los informes técnico-económicos es la estimación de la retribución, en términos de derechos reconocidos⁷, que percibirá la administración por la prestación de los servicios o la realización de las actividades.

En concreto, en el análisis se estudiará la previsión de ingresos de los subconceptos de los artículos⁸ 30. Tasas por la prestación de servicios públicos básicos, 31. Tasas por la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente, 32. Tasas por la realización de actividades de competencia local o 34. Precios públicos. No obstante, en ciertos estudios es necesario tener en cuenta también el capítulo de ingresos 4. Transferencias corrientes, si por la prestación del servicio se está percibiendo ingresos de esta índole.

En general, dado que los informes deben estar concluidos antes del cierre del ejercicio, lo primero que se hace en el análisis es estimar el importe anual de cierre del año vigente y después, se calcula la previsión para el siguiente ejercicio⁹.

2.2. Técnicas de análisis

Como en cualquier otro estudio, el de la previsión de los ingresos se puede realizar considerando distintos niveles de análisis. El análisis de ingresos, siempre ofreciendo una buena estimación del resultado, puede ser sencillo o infinitamente detallado.

Existen técnicas matemáticas aplicadas a la estadística fáciles de ejecutar y que resultan muy eficientes porque los datos suelen estar disponibles y son de fácil acceso, el tiempo que es necesario dedicar para realizar estas técnicas es escaso y, también, los resultados que se obtienen pueden ser tan fiables como los obtenidos con cualquier otra técnica. Un ejemplo de estas técnicas es calcular el importe del ingreso anual estimado utilizando los datos de los ingresos del ejercicio corriente o utilizar conjuntamente los datos de los ingresos del ejercicio corriente y anterior para calcular la estimación del ingreso anual. Esta última formulación se utiliza cuando de los datos observados se pueda concluir que las condiciones, el comportamiento y las magnitudes de los valores del ejercicio precedente y del actual son similares.

7. En ciertas ocasiones, dependiendo del tributo, también se calcula el ingreso en términos de recaudación para tener en cuenta la alta probabilidad de incertidumbre en la recaudación de estos casos.

8. Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

9. Normalmente las magnitudes estudiadas son globales, son pocos los servicios que se estudian de forma unitaria. En estos casos, el informe no incluye una estimación de los ingresos, aunque sí se calcula y se aporta para otro de los documentos del expediente de aprobación de la ordenanza fiscal o del acuerdo del precio público.

Para aplicar cualquiera de estas dos técnicas es suficiente con conocer los derechos reconocidos y la recaudación, que son datos que ofrece la contabilidad. Obviamente estas técnicas no se podrán utilizar en la imposición de nuevas tasas y precios públicos, pero sí en las propuestas de modificación de tasas y precios existentes.

En la estimación de ingresos también se utiliza, para representar posibles valores futuros, líneas de tendencia, para lo cual basta con dos valores, aunque cuantos más valores mayor fortaleza tendrá la línea de tendencia. En las hojas de cálculo se ofrecen distintos tipos de líneas de tendencia, por ejemplo:

1.- Lineal. El resultado es una línea recta. Se usa si los valores de la variable siguen un patrón similar a una línea recta. La línea de tendencia muestra si la variable aumenta o disminuye. Su ecuación es: $y = ax + b$;

2.- Logarítmica. El resultado es una línea curva. Se usa si la pendiente que formasen los valores de la variable fuese grande e inmediatamente después aquella se redujese. Su ecuación es: $y = a \cdot \ln(x) + b$;

3.- Polinomial. El resultado es una línea curva. Se usa cuando los valores fluctúan. Su ecuación es: $y = ax^n + bx^{(n-1)} + \dots + zx^0$;

4.- Potencial. El resultado es una línea curva. Se usa cuando el crecimiento observado en la variable está especificado. Su ecuación es $y = a \cdot x^b$;

5.- Exponencial. El resultado es una línea curva. Se usa cuando los valores fluctúan. Su ecuación es: $y = a \cdot e^{(bx)}$;

6.- Media móvil. El resultado es una línea quebrada. Se usa cuando los valores fluctúan de forma inestable.

En el mercado existen softwares de analítica que ofrecen predicciones más complejas. Requieren, además de la compra del producto y su mantenimiento, la determinación de indicadores clave de desempeño, el diseño de los cuadros de mandos, de las palancas de los simuladores y la alimentación periódica de datos.

2.3. Procedimiento

Cuando se estudia la modificación de una tasa o de un precio público se tiene en cuenta la capacidad recaudatoria del mismo, en términos relativos, teniendo en

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

cuenta que el presupuesto de ingresos del Ayuntamiento de Madrid en 2023¹⁰ es de 5.801.212.375 €.

EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO TOTAL DE INGRESOS Y DE LAS TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS¹¹

Previsión inicial	2018	2019	2020	2021	2022
Total Ayuntamiento¹²	4.761.578.658,00	4.818.814.037,00	5.166.733.447,00	5.416.927.911,00	5.801.212.375,00
30 Tasas por prestación servicios públicos básicos	59.015.036,00	59.924.794,00	55.012.284,00	59.918.348,00	68.178.840,00
31 Tasas por prestación servicios públicos de carácter social y preferente	1.591.086,00	1.626.509,00	1.470.499,00	1.627.761,00	1.257.790,00
32 Tasas por realización de actividades de competencia local	24.780.007,00	24.924.150,00	31.467.510,00	22.203.996,00	28.002.439,00
34 Precios públicos	47.712.529,00	46.989.394,00	50.170.270,00	36.575.424,00	44.264.452,00

Como puede observarse, tan solo la previsión inicial del artículo 30 puede tener cierta entidad al suponer el 1,18% del conjunto de los ingresos del Ayuntamiento. Con respecto a la previsión de todos los ingresos por precios públicos esta es de tan solo del 0,76% del presupuesto del Ayuntamiento.

Derechos reconocidos netos	2018	2019	2020	2021
Total Ayuntamiento	5.121.977.905,08	5.100.824.008,50	4.759.385.158,19	5.421.515.568,35
30 Tasas por prestación servicios públicos básicos	65.041.401,99	68.062.150,24	71.006.579,51	62.042.003,44
31 Tasas por prestación servicios públicos de carácter social y preferente	1.534.795,01	1.707.249,27	763.635,56	2.822.922,08
32 Tasas por realización de actividades de competencia local	29.587.709,56	32.439.200,68	22.024.313,99	25.815.227,47
34 Precios públicos	42.757.381,56	45.204.400,83	19.695.236,77	25.796.325,82

10. El Proyecto de Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid 2023 se aprobó por la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid el 3 de noviembre de 2022 pero no fue aprobado por el Pleno Municipal.

11. Datos de las Cuentas Anuales del Ayuntamiento de Madrid.

12. Datos sin consolidar. No incluye los organismos autónomos que no tienen, en sus presupuestos, ni tasas ni precios públicos.

Por lo que se refiere a la ejecución del presupuesto podemos decir que los derechos reconocidos se ajustan bastante a la previsión inicial.

Recaudado	2018	2019	2020	2021
Total Ayuntamiento	4.618.385.487,94	4.592.395.523,11	4.356.992.556,09	4.752.914.715,83
30 Tasas por prestación servicios públicos básicos	53.343.700,04	42.650.497,20	60.192.327,44	52.911.267,90

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

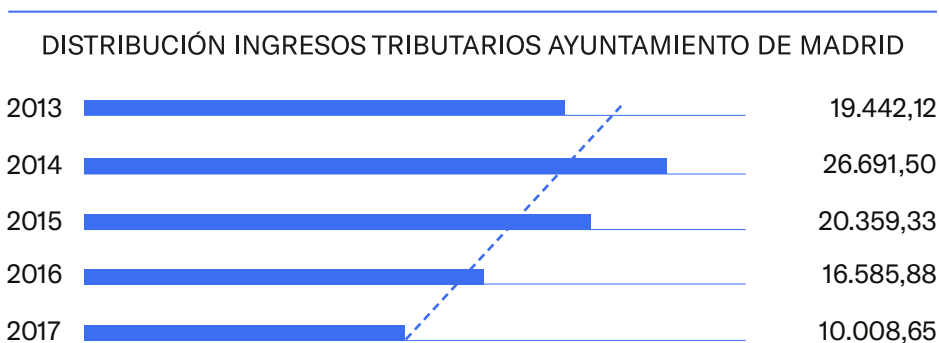
31 Tasas por prestación servicios públicos de carácter social y preferente	1.463.297,70	1.549.476,86	498.601,18	1.986.706,93
32 Tasas por realización de actividades de competencia local	23.158.673,87	24.984.631,8	16.698.571,27	18.423.013,31
34 Precios públicos	42.650.497,20	45.059.818,68	19.581.468,49	25.672.428,81

Por último, en la elaboración de los informes, se atiende también a los niveles recaudados por si resultase relevante obtener esta magnitud.

En la estimación de los ingresos de tasas y precios públicos que tienen poca capacidad recaudatoria se proyecta al año los ingresos reconocidos desde enero hasta cierto mes, que se establece en el mismo informe¹³, o se utiliza, también, los ingresos del año inmediato anterior aplicando en todo caso, al resultado obtenido, la modificación que se proponga. La elección entre proyectar solo los ingresos del año en vigor o incluir también los de los años precedentes depende de cuánto se ajusten los datos de los ejercicios anteriores al actual.

Como ejemplo, se incorpora un extracto del informe técnico-económico, redactado en 2017, para la modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por Prestación de Servicios de Reproducción de Imágenes y Documentos:

«Tabla 27. Derechos Reconocidos netos del Subconcepto 309.03, relativo a copias de reprografía y cartografía.



En el mes de agosto de 2017, el importe de los derechos reconocidos ascendía a 10.008,65 euros, que en una proyección simple nos da unos ingresos previstos para el año 2017 de 15.012,98 euros.

Calculando la regresión simple por el método de mínimos cuadrados, obtenemos que la recta $y = a + bx$ tiene, para los parámetros a y b , los valores 25.307,53 y -1.896,39, respectivamente, por lo que la recta que obtenemos es $y = 25.307,53 - 1.896,39 x$

13. Normalmente se establece el mes de junio, pero depende del momento en el que se realice el informe.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

38

En consecuencia, en 2018 el importe de los ingresos esperados es de 13.929,19 euros.»

En la estimación de los ingresos de las tasas que se gestionan con matrícula, por ejemplo, la tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades, se tienen en cuenta todos los recibos de la última matrícula aprobada. En ellos se varían los elementos de la cuota objeto del estudio de la modificación de la ordenanza fiscal para obtener la previsión del ejercicio en el que entre en vigor la nueva tasa. De forma parecida se procede en el cálculo de la estimación de las tasas y precios que tienen cierta capacidad recaudatoria. De estos servicios se acude a las aplicaciones de gestión de expedientes y se procede a hacer la simulación de los ingresos rectificando las variables que procedan, según las propuestas de modificación.

Como ejemplo, puede verse el siguiente extracto del informe técnico-económico, redactado en 2015, para la modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de las Tasas por Servicios y Actividades relacionados con el Medio Ambiente - Tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades:

«La estimación del ingreso previsto por la Tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades 2016 se ha realizado utilizando los datos obrantes en el Ayuntamiento relativos a actividades de la última matrícula aprobada de la tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos. El resultado se muestra a continuación:

Previsión de rendimiento de la Tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos de actividades 2016

Usos	N.º Recibos	Cuota Total	Beneficios Fiscales	Cuota Final
Bices	5	13.227	0	13.227
Comercial	97.163	14.220.745	174.732	14.046.013
Cultural	2.360	5.824.613	4.365.130	1.459.483
Ocio y hostelería	4.630	2.516.570	100.058	2.416.512
Industrial	11.473	3.661.198	450.801	3.210.397
Deportivo	1.124	1.581.502	915.057	666.445
Oficinas	30.903	14.414.612	760.511	13.654.101
Edificio singular	391	1.968.136	306.203	1.661.933
Religioso	702	901.402	782.765	118.637

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

Espectáculos	124	496.010	161.164	334.846
Sanidad y beneficencia	1.504	2.647.260	831.638	1.815.622
Total	150.379	48.245.275	8.848.059	39.397.216

El resultado detallado de cada uno de los usos catastrales reflejados en el cuadro anterior se acompaña como Anexo XIV.

Como se observa en el cuadro anterior, el rendimiento previsto de la tasa asciende a 39.397.216 euros, que es el resultado de aplicar las nuevas cuotas previstas para 2016, en las que figura descontado el importe de los diferentes beneficios fiscales.»

En otros casos será necesario que los gestores de los servicios realicen una estimación de la demanda. Para recabar esta información se elaboran unos cuestionarios, en formato de tabla, al objeto de que los gestores cumplimenten los datos bien de los ingresos esperados bien del número de servicios que se prevé que realizarán.

Ejemplo, extracto de la tabla enviada en 2022. subconcepto de ingreso 30905. Derechos de examen. Derechos reconocidos en 2021: 740.038,14 €.

ACTIVIDAD: SELECCIÓN DEL PERSONAL FUNCIONARIO Y LABORAL

Confirmar nombre, apellidos y teléfono de la persona de contacto del Servicio:

FICHA DE NÚMERO DE SERVICIOS PRESTADOS

INSTRUCCIONES PARA CUMPLIMENTAR LA FICHA:

(1) Relacionar en esta columna todas las oposiciones realizadas y/o previstas indicando para cada una de ellas nombre de la convocatoria, grupo al que pertenece y fecha de realización y/o previsión de esta.

(2) La información que figura en color fue facilitada por el Servicio el año anterior. Revisar y corregir en caso necesario.

Convocatoria realizadas/previstas (1)	Subgrupo al que pertenece	N.º instancias de oposiciones celebradas en el año 2021	N.º instancias de oposiciones celebradas en el año 2022
3 plazas Técnico Superior Farmacia	A1	144	
7 plazas Médico Medicina General	A1	104	
10 plazas Técnico Superior Psicología	A1	726	

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

40

20 plazas Técnico Medio TIC	A2	556
4 plazas Técnico Superior Químicas	A1	114
8 Técnico/a Superior (Técnico de Organización)	A1	131

Cuando existe una completa incertidumbre sobre la demanda del servicio que se generará en el ejercicio siguiente o cuando se estudia la nueva creación de una tasa o de un precio público será necesario que el gestor del servicio que se va a gravar realice una previsión del número de servicios que se prestarán¹⁴ ya que es quien conoce el mercado como oferente de este. Sin embargo, cuando no es posible obtener esta previsión hay que acudir a otras fuentes o a realizar hipótesis de trabajo.

Es el caso recogido en el siguiente ejemplo, relativo a un informe técnico-económico elaborado en 2012 para la creación de la nueva tasa por la prestación del servicio de celebración en sábado de matrimonios civiles. Subconcepto de ingreso 31900. Matrimonios civiles:

«C) INGRESOS PREVISTOS 2013

En el cálculo de los ingresos previstos se ha considerado que la oferta del servicio se cubre al 100%, por lo que el número de matrimonios civiles que se celebrarían en sábado sería de 1404. Para la determinación del número de matrimonios se ha tenido en cuenta la previsión elaborada por el Área de Gobierno de Vicealcaldía según la cual el número de bodas a oficiar cada sábado sería de 6. Así:

18 distritos x 11 sábados al año x 6 bodas cada sábado =
 1.188 bodas al año en 18 distritos

3 distritos x 12 sábados al año x 6 bodas cada sábado =
 216 bodas al año en 3 distritos

De donde,

1.188 + 216 = 1.404 bodas al año en los 21 distritos

14. Lo cual puede resultar una tarea fácil si, por ejemplo, el servicio no solo ya se venía prestando, sino que, además, se estaban contabilizando los datos precisos.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

41

La previsión de ingresos se obtiene de aplicar la tasa propuesta al número de bodas:

$$1.404 \times 120,00 \text{ €} = 168.480, 00\text{€}\gg$$

Recientemente, en la ATM se ha implantado el Laboratorio Tributario, uno de cuyos cometidos es la generación de una plataforma en donde se están agregando gran cantidad de datos, lo cual permitirá obtener, de forma automática, tanto visualizaciones de informes como la obtención de simulaciones de ingresos.

③ METODOLOGÍA EN EL CÁLCULO DE COSTES DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS O LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES

El Ayuntamiento de Madrid tiene aprobadas¹⁵:

→ 17 Ordenanzas fiscales reguladoras de tasas por la prestación de servicios y realización de actividades. Para ellas estudiamos 143 servicios muy heterogéneos, por ejemplo:

- La realización de los análisis clínicos que realizan en el Laboratorio de Salud Pública que, dadas las circunstancias en las que se producen estos servicios¹⁶, podemos determinar de forma unitaria, es decir, calculamos lo que le cuesta al Ayuntamiento realizar cada análisis.

- La expedición de las licencias de actividades que, además de que incumbe parcialmente a 23 órganos municipales, uno de ellos es un organismo autónomo, su coste lo determinamos de forma global.

- El mantenimiento de los servicios de emergencia de bomberos que, aunque tan solo le corresponde a un órgano municipal, este está compuesto por una amplia plantilla y un elevado presupuesto en bienes corrientes y servicios.

→ 1 Ordenanza reguladora de los Precios Públicos por la Prestación de Servicios o la Realización de Actividades. Para ella estudiamos 21 servicios, los cuales se refieren, en una amplia mayoría, al mundo de la cultura, pero también a la ejecución de obras en la vía pública.

15. Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos y precios públicos municipales - Portal del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid (madrid.es/ordenanzasfiscales)

16. Para cada tipo de análisis se utiliza la misma cantidad de reactivo, el tiempo de uso de la maquinaria es uniforme, el personal dedica el mismo tiempo,...

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

42

- 12 Acuerdos del Pleno del Ayuntamiento de Madrid por el que se establecen los precios públicos por la prestación de servicios. Para ellos estudiamos 15 servicios, también muy heterogéneos.
- Módulos del ICIO. En la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras recogemos unos módulos con los que se puede determinar la base imponible del impuesto cuando el visado del presupuesto no es requisito preceptivo. Estos módulos se refieren a lo que cuesta, por unidad, la realización de cada una de las obras que se detallan en la propia ordenanza del impuesto.

3.1. Conceptos

En la metodología que se sigue en el Ayuntamiento, el término «coste¹⁷» se equipara con gasto presupuestario porque, aunque en términos económicos no todos los gastos son costes y viceversa, calcular costes resulta difícil tanto a la hora de identificarlos como por su valoración en sí, en comparación con la facilidad de trabajar con los gastos presupuestarios y, además, dados los factores empleados en los procesos de producción de servicios, de cometerse alguna desviación esta sería insignificante.

Los costes que se toman en consideración son los que prevé el apartado 2 del artículo 24 del TRLHL:

- a) Los costes directos e indirectos.
- b) Los costes de carácter financiero.
- c) La amortización del inmovilizado.
- d) Los gastos generales.

17. La IGAE define «coste» como la valoración monetaria de los consumos necesarios realizados o previstos por la aplicación racional de los factores productivos en la obtención de los bienes, trabajos o servicios que constituyen los objetivos del sujeto contable.

Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública.

Los costes directos se vinculan con las unidades organizativas municipales sin necesidad de adoptar ningún criterio de reparto, sin embargo, para asignar los costes indirectos se necesita elegir un criterio de reparto. En costes directos e indirectos se incluye tanto la valoración de los consumos en recursos que hacen los centros cuando realizan las actividades gravadas con tasas o con precios públicos, como los consumos que se deben imputar, de forma indirecta, por tratarse de recursos consumidos en centros para realizar actividades que son necesarias para garantizar la prestación del servicio pero que no se pueden vincular directamente con el mismo. Estos últimos se incluyen, en la metodología, en lo que se denomina costes de estructura.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

Por lo tanto, antes de valorar los costes es necesario identificar:

- Los centros principales de coste, que son las unidades organizativas en las que se estructura el Ayuntamiento. Son los órganos responsables de los programas presupuestarios porque, ya que se valora el consumo con el gasto presupuestario, tiene relevancia que se identifique por «centro» a la unidad responsable de este.

18. Acuerdo de 4 de julio de 2019 de la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid, de organización y competencias del Área de Gobierno de Cultura, Turismo y Deporte.

«(...) 1.º Organización del Área de Gobierno de Cultura, Turismo y Deporte.

El Área de Gobierno de Cultura, Turismo y Deporte se organiza para el ejercicio de sus competencias en los siguientes órganos directivos, subdirecciones generales y empresas, así como en las demás unidades y puestos de trabajo que se determinen en la relación de puestos de trabajo:

1. Coordinación General de Cultura.

1.1. Dirección General de Bibliotecas, Archivos y Museos. (...)»

19. En el Manual de procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local (MAPISCAL), editado por la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) se define actividad como el «conjunto de actuaciones que tiene como objetivo la aplicación de un valor añadido a un objeto, mediante la utilización combinada de factores en un proceso productivo, para obtener bienes o prestar servicios. Describe el contenido del proceso o de los procesos necesarios para llevar a cabo la prestación. El conjunto de actividades que de forma clara y concisa identifica a cada proceso, se denomina mapa de actividades»

Como ejemplo, el siguiente extracto del Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid de 2022. Centro de coste: Dirección General Bibliotecas, Archivos y Museos.¹⁸

PRESUPUESTO GENERAL AYUNTAMIENTO DE MADRID
 FICHA DE PROGRAMAS

Sección	130 Cultura, Turismo y Deporte
Centro	001 Ayuntamiento de Madrid
G. Progr.	Bibliotecas y Archivos
Programa	332.10 Bibliotecas Públicas y Patrimonio Bibliográfico
Responsable programa	D.G. Bibliotecas, Archivos y Museos

- Las actividades¹⁹ que se prestan a la ciudadanía y que son objeto de imposición con tasas o con precios públicos, así como aquellas otras actividades que no se prestan directamente a la ciudadanía pero que dan soporte, de alguna manera, al servicio final que se presta. Tanto en los decretos y acuerdos de organización y competencias, como en los objetivos, indicadores y actividades del Presupuesto General del Ayuntamiento o por una comunicación directa con el servicio gestor se localizan las actividades con su centro de coste.

Ejemplo, extracto del Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid de 2022, programa 133.01 Tráfico. Responsable del programa DG Gestión y Vigilancia de la Circulación²⁰. Actividad: Tramitación del permiso municipal de conductor de autotaxi:

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

20. GESTIÓN EFICAZ Y EFICIENTE EN LA TRAMITACIÓN DE LOS EXPEDIENTES RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DEL TAXI

Indicador	Magnitud	Previsión
Permiso municipal de conducir de autotaxi. Obtención y renovación hombres	Número	480
Permiso municipal de conducir de autotaxi. Obtención y renovación mujeres	Número	20

20. Acuerdo de 4 de julio de 2019 de la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid, de organización y competencias del Área de Gobierno de Medio Ambiente y Movilidad. Competencia específica de la Dirección General de Gestión y Vigilancia de la Circulación. 1.2. «b) Gestionar los servicios de autotaxi en los términos previstos en la normativa que les es de aplicación, tanto en materia de licencias, titulares, conductores, vehículos, elementos mínimos obligatorios, régimen de descansos, duración máxima de prestación del servicio, como en aquellos otros que se encuentren previstos en la normativa sectorial.»

21. Acuerdo de 27 de junio de 2019 de la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid, de organización y competencias del Área de Gobierno de Hacienda y Personal. 1.º Organización del Área de Gobierno de Hacienda y Personal.

«(...) 1. El Área de Gobierno de Hacienda y Personal se organiza para el ejercicio de sus competencias en los siguientes órganos directivos, subdirecciones generales y organismos, así como en las demás unidades y puestos de trabajo que se determinen en la relación de puestos de trabajo:

1. Coordinación General de Presupuestos y Recursos Humanos. (...)

1.2. Dirección General de Planificación de Recursos Humanos. (...)

- Los procesos, esto es, qué se hace para prestar el servicio. Los procesos se componen de una serie de fases en las que intervienen los factores productivos del Ayuntamiento y cuyo resultado es el servicio final que se presta.

Los costes de carácter financiero que, aunque desvirtúan la naturaleza del coste del proceso porque su nacimiento se debe a circunstancias de índole financiera, se tienen en cuenta e incluyen los intereses y otros gastos derivados de operaciones financieras asumidas por el Ayuntamiento para la ejecución de sus inversiones.

En cuanto a la amortización del inmovilizado, se deberían calcular unas cuotas que midiesen la depreciación real con independencia de las normas financiero-fiscales. Sin embargo, el esfuerzo que habría que emplear para realizar estas mediciones no justificaría el resultado, por lo tanto, se acude a los coeficientes establecidos en el Decreto del Delegado del Área de Gobierno de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 2015, por el que se acuerda modificar la vida útil de los bienes que componen el activo no corriente del Ayuntamiento y sus Organismos Autónomos y se establece el criterio de valoración de determinadas inversiones.

Por último, en los gastos generales se incluyen los costes originados en los centros que no guardan una relación directa con la prestación del servicio, aun cuando son, en cierta medida, necesarios para que este se lleve a efecto. En la metodología se incluyen, junto con los costes indirectos necesarios para prestar el servicio, en lo que se denomina costes de estructura.

Al igual que lo comentado en el apartado de costes directos e indirectos, para los gastos generales se necesita identificar los centros principales de coste, las actividades y los procesos.

Ejemplo, extracto del Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid de 2022. Centro de coste: Dirección General Planificación de RRHH²¹:

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

PRESUPUESTO GENERAL AYUNTAMIENTO DE MADRID
 FICHA DE PROGRAMAS

Sección	170 Hacienda y Personal
Centro	001 Ayuntamiento de Madrid
G. Progr.	Administración General
Programa	920.04 Formación de Personal
Responsable programa	D.G. Planificación de RRHH

Ejemplo, extracto del Presupuesto General del Ayuntamiento de Madrid de 2022, programa 172.11 Sostenibilidad. Responsable del programa DG Sostenibilidad y Control Ambiental²². Actividad: Impulso de la eficiencia energética y energías renovables en edificios municipales.

02. IMPULSO DE LA EFICIENCIA ENERGÉTICA Y ENERGÍAS RENOVABLES EN EDIFICIOS MUNICIPALES.

Indicador	Magnitud	Previsión
Estudios energéticos en edificios municipales	Número	15
Centros municipales con gestión ISO 50001	Número	10
Estudios de viabilidad de sistemas de energías renovables en edificios municipales		25
Centros municipales con seguimiento energético monitorizado		200

ACTIVIDADES

- a) Estudios energéticos y auditorías en edificios e instalaciones municipales.
- b) Sistemas de energías renovables en edificios e instalaciones municipales
- c) Seguimiento energético monitorizado.
- d) Implantación de medidas de eficiencia energética.
- e) Medida y verificación de ahorros energéticos de centros municipales
- f) Implantación y mantenimiento de sistemas de gestión energética bajo la norma ISO 50001
- g) Inversiones en eficiencia energética e impulso de energías renovables en dependencias municipales

22. Acuerdo de 4 de julio de 2019 de la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid, de organización y competencias del Área de Gobierno de Medio Ambiente y Movilidad. Competencia específica de la Dirección General de Sostenibilidad y Control Ambiental. 1.2. «g) Impulsar la puesta en marcha de sistemas de gestión ambiental y la ejecución de auditorías y estudios energéticos en las dependencias municipales y prestar la asistencia técnica precisa para su implantación.»

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

En resumen, los costes considerados resultan de los factores productivos o los recursos con los que cuenta esta administración para la realización de las actividades, los cuales son:

- El trabajo del personal municipal que presta directa o indirectamente los servicios a la ciudadanía.
- Los bienes y servicios que se adquieren a empresas externas para poder prestar el servicio.
- La financiación de las inversiones necesarias para prestar el servicio que generan gastos financieros.
- Los bienes en propiedad necesarios para prestar el servicio.
- Otro personal municipal y otras adquisiciones en bienes corrientes y servicios que, de manera indirecta, se necesitan para el funcionamiento de la organización y, por ende, para la prestación de los servicios.

Siguiendo una clasificación en función de la naturaleza del coste, los costes del TRLHL y su correspondencia con la clasificación económica de gastos establecida por la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, sería:

Art 24.2 del TRLHL	Naturaleza del coste	Clasificación económica
Costes directos e indirectos	Coste de personal	Capítulo 1 Gastos de personal
	Coste de servicios exteriores	Capítulo 2 Gastos en bienes corrientes y servicios
	Otros costes	Capítulo 4 Transferencias corrientes Capítulo 7 Transferencias de capital ²³
Costes de carácter financiero	Coste financiero	Capítulo 3 Gastos financieros
Amortización del inmovilizado	Amortización	(extrapresupuestario)
Gastos generales	Coste de personal	Capítulo 1 Gastos de personal
	Coste de servicios exteriores	Capítulo 2 Gastos en bienes corrientes y servicios
	Otros costes	Capítulo 4 Transferencias corrientes Capítulo 7 Transferencias de capital ²⁴

23. Por supuesto que existe la posibilidad de que en el cómputo del coste del servicio haya que tener en cuenta algún gasto presupuestado en el capítulo 7, sin embargo, hasta la fecha, no se ha presentado ningún caso.

24. (Ídem nota 21)

3.2. Consideraciones

En los informes técnico-económicos se mide lo que le cuesta, adecuadamente periodificado, al Ayuntamiento prestar un servicio final. Antes de llegar a ese resultado es fundamental conocer:

- Qué se va a gravar, es decir, cuál es el proceso que conforma el servicio municipal que va a dar lugar a la contraprestación y qué otras operaciones intermedias se producen para ayudar a producir el servicio final.
- Quién realiza todos esos procesos.
- Cómo se realizan los procesos.
- Cuánto se dedica de los recursos municipales a los procesos.

La respuesta al «qué» la ofrecen las descripciones de los hechos imponibles, las descripciones de las actividades del presupuesto, los acuerdos de competencias o las comunicaciones directas con los centros gestores. Los responsables del programa presupuestario²⁵ proporcionan la respuesta a «quién». La respuesta al «cómo» es facilitada por la unidad municipal que presta el servicio, así como la respuesta al «cuánto».

En el cálculo del coste de la prestación de servicios interviene:

- La valoración del coste del personal, para lo cual previamente es necesario que la unidad municipal o centro gestor del servicio explique las fases que se suceden en la prestación del servicio y que identifiquen el personal municipal involucrado en el proceso. Estas tareas se concretan en la elaboración de un mapa de tareas y en una relación del personal que presta el servicio a la que se añade la dedicación al proceso que, generalmente, se trata de computar cuánto tiempo lleva prestar aquel. Esta medición suele venir en un porcentaje de la jornada anual por cada puesto de trabajo, aunque en ocasiones el porcentaje se adjudica a un grupo de puestos de trabajo. Menos común es que la medición venga por minutos por servicio.

25. Aunque se identifica «centro de coste» con el órgano responsable del programa presupuestario, lo normal es que cada órgano tenga una estructura por debajo y que cada una de las unidades en las que se ha organizado presenten servicios diferenciados. Por ello, el responsable del órgano será quien identifique la unidad municipal que presta el servicio estudiado. Esa unidad será la que facilite los datos relativos a la prestación del servicio.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

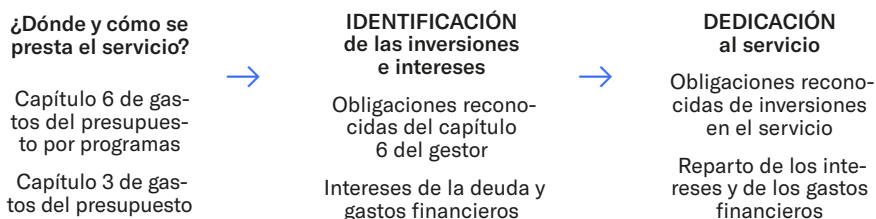


La valoración de estas dedicaciones se realiza con base al gasto presupuestario de cada puesto de trabajo e incluye las retribuciones del puesto, las personales, las cuotas sociales, el transporte y otros costes sociales que se pueden imputar de forma directa.

- La valoración de la adquisición de servicios exteriores, para lo cual previamente es necesario conocer el programa presupuestario. El centro gestor es quien indica las contrataciones que ha realizado, las aplicaciones que se asignan al proceso y a cuánto se eleva su gasto. Esto último no siempre es fácil porque las adquisiciones suelen dar respuesta a necesidades de varios servicios y no solo de uno, pero esta cuestión se suele solventar con los datos que contienen los pliegos de la contratación, sobre todo cuando se aprueban precios por módulos.



- La valoración del coste financiero²⁶, para lo cual se utiliza la estimación del gasto anual en intereses y gastos financieros que realiza la unidad municipal encargada de ejecutar la política financiera del Ayuntamiento. El reparto del gasto se hace en función del importe reconocido en inversiones.

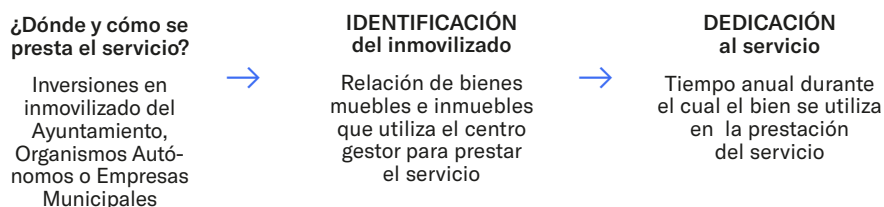


26. No se incluye los de financiación afectada (excepto si estudiamos la inversión afectada), ni los de tesorería, ni los de demora.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
 Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
 Agencia Tributaria Madrid

Una vez determinadas las inversiones realizadas durante el periodo en el que la deuda contraída está viva se calcula el peso que tienen, año a año, las inversiones realizadas para el servicio que se esté estudiando. El coste financiero imputable al servicio final es el que se obtiene de aplicar los pesos calculados sobre el gasto financiero del Ayuntamiento.

- La valoración de la depreciación de los bienes muebles e inmuebles. Son los centros gestores quienes identifican el inmovilizado que utilizan en la prestación de los servicios. En aras de la eficiencia, tan solo se consideran las amortizaciones de inmuebles que en su totalidad o mayoritariamente se dedican a la prestación de un servicio. Con respecto a los bienes muebles, es indispensable que el centro gestor facilite información del uso del bien.



3.3. Procedimiento

En la propia cuantificación del coste por la prestación de servicios o la realización de actividades se sigue un proceso el cual está compuesto de las siguientes fases que van a dar respuesta a las consideraciones arriba planteadas:

Fase 1

A la vista del presupuesto en vigor, se clasifican los programas en finales, de estructura y mixtos. Los programas presupuestarios que, como vimos, se equiparan a los centros de coste, se clasifican en:

- Finales, son en los que se realizan las actividades o los servicios ofrecidos directamente a los ciudadanos, que pueden ser o no objeto imponible de tasas o precios públicos. Aunque también incluyen otros programas asimilables a los finales para no repartir sus costes, como por ejemplo el programa «91240. Grupos Políticos Municipales».
- De estructura, son aquellos centros de actividad imprescindibles para el funcionamiento de los restantes servicios del Ayuntamiento y de sus Organismos Autónomos pero que no están directamente vinculados a la prestación de un servicio al ciudadano. Incluyen tanto los centros cuyos costes suponen un coste indirecto en la prestación del servicio al ciudadano como los centros en los que se originan los gastos generales.

- Mixtos, son aquellos en los que se producen tanto costes directos como indirectos de los servicios prestados directamente a los ciudadanos. Por ejemplo, el programa «92009. Asesoría Jurídica» atiende tanto a la realización del bastateo de poderes para actuar ante una administración que soliciten los ciudadanos²⁷, como a los servicios de asesoramiento jurídico y de asistencia procesal del Ayuntamiento.

En esta fase también se cuenta con el listado de los puestos de trabajo, organizados por programas.

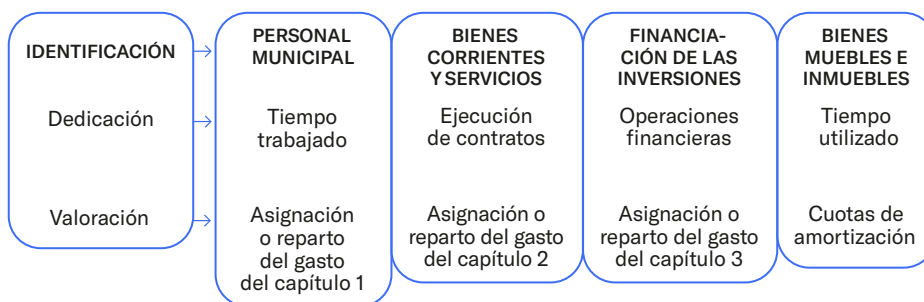
Fase 2

Se preparan los cuestionarios que se remiten, para su cumplimentación, a los centros mixtos y a los de estructura de los que se necesite que aporten un criterio de reparto y se solicita información de su actividad, esto es, una breve descripción de las actividades que realizan y los medios humanos y materiales afectos al servicio.

El objeto de los cuestionarios es que recopilen toda la información precisa:

- Para identificar los recursos municipales que participan en la prestación del servicio objeto de estudio.
- Para conocer cuánto se dedica de cada recurso.
- Para valorar la dedicación de los recursos empleados en la prestación del servicio.

En general, se sigue el siguiente esquema:



Fase 3

La información recibida de los centros mixtos y de estructura es analizada y da comienzo el cálculo de sus costes estimados en el ejercicio vigente. El coste de estructura, calculado conforme a las reglas de valoración arriba enunciadas, se reparte entre todos los centros en función de unos coeficientes, al objeto de que este coste indirecto sea trasladado al coste de la prestación de los servicios finales a la ciudadanía. Cada coste indirecto se reparte en

27. Este servicio además es objeto imponible de la tasa por expedición de documentos administrativos.

función de unos coeficientes que reflejan la interrelación entre los distintos centros municipales. El procedimiento de imputación consiste en repartir, sucesivamente²⁸, los costes de estructura entre todos los centros hasta que, finalmente, se trasladen a los centros finales²⁹. Esto supone que los costes de estructura quedan repartidos entre los centros a nivel de programa presupuestario por lo que para trasladarlos al coste del servicio será necesario acudir a un criterio de reparto.

Principalmente son cuatro los criterios utilizados para obtener los coeficientes de reparto:

- La relación entre el importe dotado en los capítulos 1 y 2 de los programas y la dotación total de los programas con los que tenga conexión, sin incluir las dotaciones de 227 «Trabajos realizados por otras empresas y profesionales», 250 «Trabajos realizados por administraciones públicas», 251 «Trabajos realizados por otras entidades públicas» y 260 «Trabajos realizados por instituciones sin fines de lucro».
- La relación del número de puestos, clasificados por programas. Este criterio de reparto se usa para el reparto del coste de los centros cuya actividad está muy ligada a los empleados, por ejemplo, el programa «22101. Acción Social para Empleados».
- Los gastos del programa «93401. Política Financiera» se reparten en función del peso que las inversiones de cada programa representan respecto de la inversión total del Ayuntamiento de Madrid.
- El peso que supone la superficie afectada respecto del total consignado en el presupuesto. Por ejemplo, es el criterio de reparto del programa «93302. Edificios».

En esta fase también se preparan los cuestionarios de los centros finales y se remiten las cartas en las que se solicitan información de la actividad que realizan.

Fase 4

Todos los datos reportados por los centros finales son analizados. Con ellos se calcula, para el ejercicio vigente: el coste directo de personal municipal, el coste directo en bienes corrientes y servicios y las cuotas de amortización del inmovilizado. A estos costes se añade el coste imputable de los gastos financieros que, como ya se ha indicado, se realiza en función de las inversiones acometidas y el coste de estructura imputable, el cual se calcula hallando la ratio entre el coste de personal más el coste en bienes corrientes y servicios de la actividad y el gasto en los capítulos 1 y 2 del programa en el que aquella se encuadra. Esta ratio aplicada al coste de estructura imputable al programa, calculado en la fase 3, nos da el coste de estructura de la actividad.

28. También se podría optar por seguir el procedimiento descrito para imputar los costes de los centros de nivel superior a los de último nivel del apartado Decimoquinto de la Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública, el cual se realiza en una sola fase.

29. Aunque ciertos costes no se reparten, se quedan en los centros de estructura porque se entiende que son aplicables al propio sistema estructural.

Metodología de elaboración de los informes técnico-económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales
Magaly de la Morena Sánchez. Jefa de Servicio de Analítica de Tasas y Precios Públicos y Tecnologías Comunes.
Agencia Tributaria Madrid

52

En general, con la suma de estos cinco³⁰ costes se obtiene el coste total en los que incurre el Ayuntamiento por la prestación del servicio.

A partir de esta estimación de cierre del ejercicio vigente y en atención a la naturaleza de cada coste, es decir, diferenciando el coste según se refiera a su origen se aplica, a cada uno de ellos, ciertas magnitudes que permitan prever el importe del coste para el ejercicio siguiente en el cual entraría en vigor la tasa o el precio público. Por ejemplo, el coste del personal municipal se podría variar en función de la modificación salarial de los funcionarios, publicada en el proyecto de la Ley de Presupuestos Generales del Estado; el coste en bienes corrientes y servicios, en función de las previsiones de revisiones de precios acordadas en las contrataciones; las cuotas de amortización, en función de la vida útil del inmovilizado o por información relativa a la puesta en funcionamiento de nuevas inversiones.

Esa magnitud de coste total prevista para el siguiente ejercicio es la que se compara con el ingreso previsto para comprobar que este, en las tasas, no supere al coste o que, en los precios públicos, cubre, en general, como mínimo el coste.

30. De personal municipal, bienes corrientes y servicios, financiero, amortización y estructura.

IIVTNU: LOS EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

JUAN IGNACIO
GOMAR SÁNCHEZ
Inspector jefe de
Departamento.
Agencia Tributaria Madrid

RESUMEN

Las tres sentencias que ha dictado recientemente el Tribunal Constitucional en relación con el impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, la STC 59/2017, 126/2019 y 182/2021, han regulado con distinto alcance sus efectos y generado diferentes problemas. Su interpretación es todavía objeto de una continua polémica que está obligando al Tribunal Supremo a ir modulando su aplicación. Esta circunstancia es probablemente inédita en la historia de nuestros tribunales. Se analizan aquí algunas de sus líneas fundamentales.

Palabras clave: Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, inconstitucionalidad, efectos, problemática.

ABSTRACT

The three sentences that the Spanish Constitutional Court has recently handed down in relation to the municipal tax on the increase in the value of urban land, STC 59/2017, 126/2019 and 182/2021, have regulated their effects with different scope and generated different problems. Its interpretation is still the subject of a continuous controversy that is forcing the Spanish Supreme Court to modulate its application. This circumstance is probably unprecedented in the history of our courts. Some of its fundamental lines are analyzed here.

Keywords: Tax on the increase in value of urban land, unconstitutionality, effects, problems.

1	EL IIVTNU EN LAS STC 59/2017, 126/2019 Y 182/2021	54
2	LOS EFECTOS DE ESTAS SENTENCIAS	60
3	SITUACIONES CONSOLIDADAS Y NO CONSOLIDADAS EN LA STC 182/2021	63
4	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS ¿INDEBIDOS?	69
5	NULIDAD DE LIQUIDACIONES DEL IIVTNU Y DOCTRINA DEL TRIBUNAL SUPREMO	72
6	PERSPECTIVAS SOBRE EL IIVTNU	75
7	CONCLUSIONES	77
	BIBLIOGRAFÍA	78

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

54

① EL IIVTNU EN LAS STC 59/2017, 126/2019 Y 182/2021

El 30 de diciembre de 1988 se publicó en el BOE la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LHL), que introdujo una nueva regulación del tributo que tradicionalmente venía gravando las plusvalías municipales del suelo, el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU). La principal característica de esta nueva regulación era la determinación objetiva de la base imponible mediante un único sistema que aplicaba determinados coeficientes sobre el valor catastral del suelo, ofreciendo una gestión sencilla y de litigiosidad reducida en comparación con el complejo y conflictivo sistema que sustituía.

1. FJ 3 de la STC 59/2017: «Siendo constitucionalmente admisible que «el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza», bastando con que «dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquél principio constitucional quede a salvo», ello debe hacerse sin que en ningún caso pueda «establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 26/2017, FJ 3; y 37/2017, FJ 3). Por tanto «cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)» (STC 37/2017, FJ 3)».

El sistema derogado estaba regulado en el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, por el que se ponían en vigor las disposiciones de la Ley 41/1975, de Bases del Estatuto del Régimen Local, relativas a ingresos de las Corporaciones Locales, que en su artículo 92 indicaba que la base del impuesto sería la diferencia entre el valor corriente en venta del terreno al comenzar y al terminar el período de imposición, valores que se determinarían con arreglo a los tipos unitarios del valor corriente en venta de los terrenos enclavados en el término municipal. Estos valores serían fijados periódicamente por los Ayuntamientos teniendo en cuenta el aprovechamiento urbanístico que correspondiera a los terrenos, con sujeción a los trámites establecidos para los acuerdos de imposición y aprobación de las ordenanzas fiscales. Finalmente se aclaraba que a los efectos de determinar el valor final «no podría tomarse en consideración el declarado por los interesados».

El sistema objetivo de determinación de la base imponible del IIVTNU subsistió en solitario y sin problemas, en un largo escenario de permanente incremento del valor del suelo, hasta la dramática crisis económica desatada en 2008 con el pinchazo de la denominada «burbuja inmobiliaria». A partir de ese momento se puso de manifiesto que el tributo podía gravar de modo habitual, y no esporádico, situaciones en las que había minusvalía del suelo. Tal circunstancia explota finalmente en la sentencia 59/2017, de 11 de mayo, del Tribunal Constitucional.

Esta sentencia declara que el IIVTNU no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión.¹

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

55

Indica el Tribunal que siendo «plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto, sin embargo, «una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal»». Advertía igualmente que la crisis económica había convertido un efecto aislado en otro generalizado «al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender».

Cuando el Tribunal afirmó en su fallo que la inconstitucionalidad del artículo 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) se producía al impedir que los sujetos pasivos pudieran «acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica», no se percató que también podía considerarse inconstitucional el impedir la acreditación de «otra situación expresiva de capacidad económica», es decir, una plusvalía de suelo efectiva pero diferente² o muy diferente a la calculada de modo objetivo. De hecho, para quienes venían liquidando habitualmente el tributo fue evidente desde el primer momento que el enjuiciamiento de la posible confiscatoriedad del impuesto era la siguiente cuestión que habría de plantearse, ya que al modo de determinación objetivo de la base le era completamente indiferente la plusvalía real. Se producía así la circunstancia de que en el momento en que se calculaba si había minusvalía por diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión, y se ponía de relieve la plusvalía real, su comparación con la plusvalía objetiva mostraba en un número significativo de casos una completa y absoluta falta de correlación entre ambas, y por tanto en algunas ocasiones un carácter confiscatorio.

Efectivamente, un solo euro de más podía implicar la existencia de plusvalía, lo que desataba automáticamente un mecanismo de cálculo de la cuota tributaria al que tal euro no le importaba nada.

Como indican Neus Teixidor Martínez e Ignacio Revilla Rodríguez

«la aplicación de un método de estimación objetiva implica sustituir la cuantificación real de la base imponible por la aplicación de determinados índices, módulos u otros sistemas de cuantificación. Por tanto, en principio, no existe presunción alguna, sino que la propia norma impone una fórmula de cuantificación, no pudiendo ser destruida la misma mediante la presentación de los datos reales que prueben que en realidad se está gravando una cuantía inferior».

A título de ejemplo, exponen,

2. «Lo que quedaría suprimido tras la declaración de inconstitucionalidad del artículo 110.4 del TRLRHL es solo la imposibilidad «de demostrar la improcedencia de liquidar y venir obligado al pago del IIVTNU en ciertos casos», que serían únicamente aquellos en los que no existe incremento de valor alguno (por eso, no procede liquidar ni estar obligado al pago del impuesto). Y no habría quedado suprimida, sin embargo, la imposibilidad de demostrar la improcedencia de liquidar por una cuantía mayor a la que corresponde al incremento de valor real y de venir obligado al pago por dicha cuantía superior a la derivada del incremento de valor realmente producido», Víctor Manuel Sánchez Blázquez, La manipulación y desfiguración por el Tribunal Constitucional del impuesto municipal sobre la plusvalía, RCYT, CEF Nº 440, 2019, página 14.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

56

«es impensable que un trabajador autónomo que tributa en el IRPF mediante la aplicación del sistema objetivo pretenda demostrar que su tributación difiere de la realidad y está tributando de más, pues en ningún momento la normativa establece que, en el citado método, deba existir una coincidencia entre el valor por el que se tributa y el beneficio materialmente obtenido³».

La sentencia 59/2017, no exenta de alguna ingenuidad, fue interpretada por la muy relevante sentencia del Tribunal Supremo 1163/2018, de 9 de julio, que en su fundamento jurídico en adelante FJ aclaró que correspondía al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Se afirmaba también que para acreditar que no había existido la plusvalía podría el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba que al menos indiciariamente permitiera apreciarla, como la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se reflejara en las escrituras, la prueba pericial que confirmase tales indicios o cualquier otro medio probatorio. Una vez aportadas tales pruebas sería la Administración la que debiera probar en contra de dichas pretensiones «para poder aplicar los preceptos del TRLRHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía».

3. Neus Teixid Martínez e Ignacio Revilla Rodríguez, ¿Se puede gravar el incremento ficticio de valor de los terrenos de naturaleza urbana? RCYT, CEF Nº 394, 2016, página 31.

4. No pueden dejar de recordarse las palabras de Jose Manuel Tejerizo López cuando afirmó que, «salvo casos de «evidencia aritmética» que denotarían una gran incompetencia del legislador, si la exigencia derivada del principio se concreta en obligar a no agotar la riqueza imponible como consecuencia de la suma de cargas fiscales, es extremadamente difícil que pueda achacarse a un solo tributo, individualmente considerado, la provocación de un alcance confiscatorio y, con ello, la vulneración del principio en cuestión (el de no confiscatoriedad)». Proféticas palabras contenidas en «Consideraciones generales sobre el principio de no confiscatoriedad en el derecho tributario español», página 16. <https://ecjleadingcases.wordpress.com/2018/04/01/jose-manuel-tejerizo-consideraciones-generales-sobre-el-principio-de-no-confiscatoriedad-en-el-derecho-tributario-espanol/>

Como era de esperar, aunque algunos no lo vieran venir, poco más de dos años después el Tribunal Constitucional dicta su sentencia 126/2019, de 31 de octubre, haciendo una nueva declaración parcial de inconstitucionalidad del artículo 107.4 del TRLRHL únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer fuera superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Por primera vez se utilizaba en nuestro ordenamiento el principio de no confiscatoriedad presente en el artículo 31 de nuestra carta magna para declarar la inconstitucionalidad, parcial, de una norma tributaria⁴. En esta ocasión, y de modo sin duda intencionado, el Tribunal dejaba sin aclarar cuando un tributo podía considerarse confiscatorio o en qué medida, limitándose al caso más obvio, que la cuota superara la riqueza o capacidad económica puesta de manifiesto, como si gravar toda la riqueza o casi toda la riqueza, sin llegar a superarla, pudiera no tener ese carácter.

En sus sentencias 59/2017 y 126/2019 el Tribunal advirtió expresamente en el fallo que era tarea del legislador, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, realizar la adaptación del régimen legal del impuesto a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en ambas resoluciones. Sin embargo, el Estado, en un ejemplo de manifiesta desidia y negligencia que debiera dar lugar a una sentencia ejemplar sobre la responsabilidad patrimonial del legislador, necesitó otros dos años (en total más de cinco desde mayo de 2017) y la declaración total de inconstitucionalidad del impuesto en octubre de 2021, para aprobar esa adaptación mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre.

Cabe matizar sobre este punto que el legislador, aun siendo formalmente el obligado a efectuar tal adaptación, no era el principal responsable de promoverla. Era más bien el poder ejecutivo, en uso de su iniciativa legislativa

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

57

y como director de la política económica y de hacienda, quien debería haber actualizado inmediatamente la norma vía Real Decreto-ley (como finalmente hizo cinco años después), o haberla impulsado de modo efectivo. La realidad es que solo se presentó una proposición de ley, a la que no se le hizo mucho caso, y que finalmente caducó⁵.

Si ya se ha indicado que tras la mencionada sentencia 1163/2018 el Tribunal Supremo debió dictar otras muchas para perfilar la adecuada interpretación de la sentencia 59/2017, lo mismo tuvo que hacer con la 126/2019, hasta que el asunto no dio más de sí.

Efectivamente, cuando el Tribunal Constitucional declaró en la 126/2019 que el IIVTNU podía ser confiscatorio hubiera podido modular donde estaba el límite de esa confiscatoriedad, al menos para este caso concreto, pero no lo hizo. Sin embargo, lo cierto era que la Ley de Haciendas Locales dispuso desde un principio que para llegar a la plusvalía objetiva y en cierto modo presunta se operase sobre el valor catastral del suelo, valor que con arreglo a lo dispuesto en la Ley del Catastro Inmobiliario y al coeficiente de referencia al mercado debía a su vez reducirse un 50% con el objetivo de no superar en ningún caso el valor de mercado. Por tanto, no hubiera sido aventurado afirmar que desde la aprobación de la Ley de Haciendas Locales hasta la gran crisis inmobiliaria tanto el legislador como los sujetos al impuesto aceptaron una determinación objetiva de la base que beneficiaba a estos últimos. Esta circunstancia era admitida por las Administraciones locales en aras de la seguridad jurídica, previsibilidad y agilidad de gestión del impuesto, e incluía que el legislador no quisiera gravar más del 30% (este era y es el tipo máximo) de la capacidad económica puesta de manifiesto a través de ese sistema objetivo que se ubicaba intencionadamente por debajo de la plusvalía real conseguida, limitándose así el alcance del impuesto sobre la capacidad económica que mostrara el sujeto pasivo⁶.

Si en la sentencia 59/2017 ya se admitió que el contribuyente pudiera poner de relieve un decremento del valor del suelo, era solo cuestión de dar otro pequeño paso el permitir a través del mismo cálculo la cuantificación concreta del incremento de valor, limitando la liquidación a su 30%, que era el tipo máximo habilitado por el TRLRHL.

A quienes consideren que tal cosa hubiera sido suplantar al legislador cabría indicarles que eso ya lo hizo el Tribunal en la sentencia 59/2017. Si en aquella se permitía que el contribuyente demostrase la minusvalía haciendo los cálculos oportunos, cosa que no contemplaba la ley, por lo que en definitiva y como aclaró el Tribunal Supremo era preciso hacer la operación de restar del valor de transmisión el de adquisición, no era muy distinto hacer la misma operación para mostrar la plusvalía obtenida y limitar al 30% de esta la cuota que podía exigirse, evitando la confiscatoriedad del impuesto, sin necesidad de declarar qué porcentaje general implicaba la confiscatoriedad de un tributo.

5. En el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 9 de marzo de 2018 está publicada con la referencia 122/000196 la proposición de Ley por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias, de triste destino.

6. ¿No estaba ya limitando su alcance sobre la capacidad económica, estableciendo un límite específico sobre la carga tributaria que esta podía representar? Si el 30% era el límite sobre una capacidad objetiva y presuntiva generalmente inferior a la real ¿hubiera querido el legislador una carga superior sobre la capacidad real?» <https://ecjleadingcases.wordpress.com>

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

58

Resulta en este sentido singular que el Tribunal Constitucional manifieste en la sentencia 182/2021 que «la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017, FFJJ 3 y 5 a), y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019, FJ 5 a), por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto».

Precisamente porque la STC 59/2017 ya había introducido en la mecánica del tributo la necesidad o posibilidad de cuantificar la cuantía real del incremento habría sido posible determinar en la sentencia de 2019 un límite de cuota con el tipo máximo que la ley establecía, aplicándola sobre aquella cuantificación.

Ante la sucesión de parches, inadecuados para la metodología que caracteriza este impuesto, y la citada negligencia del legislador/ejecutivo, no puede extrañar que el Tribunal Constitucional manifestase su hartazgo en 2021 declarando la total inconstitucionalidad de la fórmula de cuantificación de la base imponible al declarar que el mantenimiento de un sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulneraba el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

La sentencia 182/2021 corrige así drásticamente e inopinadamente la interpretación establecida por el mismo Tribunal en 2017 y 2019, momentos en los que la crisis inmobiliaria con todas sus consecuencias era ya perfectamente conocida, y resulta extraordinariamente dolorosa para los contribuyentes que confiaron en el Tribunal Constitucional⁷ y no recurrieron ni solicitaron la rectificación de autoliquidaciones pagadas entre 2017 y 2021 por considerar que habían tenido incrementos de valor del suelo gravados sin alcance confiscatorio, contribuyentes que por confiar en el criterio de esta institución han pasado a encontrarse en «situación consolidada» frente a todos aquellos que decidieron recurrir por cualquier causa o incluso encargar a cuota litis a ciertos despachos especializados (incluso habiendo obtenido groseras plusvalías) la impugnación/rectificación a granel de sus liquidaciones/autoliquidaciones.

Si un Tribunal no pone el mayor interés en no defraudar la confianza en quienes en el confían beneficiando precisamente a quienes de todo desconfían no parece que vayamos en el buen camino. Resulta así lógico leer en uno de

7. «El concepto de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española enfatiza la previsibilidad de las conductas del Estado y de los particulares, dado que como señala A. Carlucci, «la seguridad es la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en saber o poder predecir cuál ha de ser la actuación del poder en aplicación del Derecho». Una suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable e interdicción de la arbitrariedad, es decir, el conocimiento de las consecuencias de una determinada acción, de las consecuencias jurídicas de las conductas en un marco de confianza de los ciudadanos en el orden jurídico», Jesús Félix García de Pablos, La Reforma del impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, Revista Quincena Fiscal, Nº 6, 2022.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

59

los votos discrepantes de la sentencia de 2021 que la declaración de inconstitucionalidad «provoca un vacío normativo innecesario y desequilibrado que beneficiará a quienes, aun habiendo obtenido importantes plusvalías, no se verán obligados a pagar el impuesto, a pesar de que el gravamen pudiera llegar a ser inferior al que resultaría de haber sido gravados atendiendo a la plusvalía efectivamente obtenida. Tampoco se van a ver favorecidos los que pagaron el impuesto sin presentar reclamación ni rectificación de autoliquidación alguna, atendiendo a la situación de confianza legítima que generaron los anteriores pronunciamientos de este tribunal en los que declaró que el impuesto era conforme con la Constitución en su configuración actual».

Obviamente un Tribunal de justicia puede cambiar de opinión al enjuiciar cualquier cuestión, el Derecho no puede quedar petrificado. Pero en este caso lo ha hecho en un breve plazo, cinco años, sin que ninguna circunstancia de hecho o de derecho presente en 2017 y 2019 fuera diferente en 2021.

Así pues, frente a una crisis inmobiliaria gravísima y patente, que descuadró en 2008 los fundamentos fácticos sobre los que se estableció el tributo, no hubo ninguna reacción del legislador en trece años. El Tribunal Constitucional no se manifestó hasta 2017, gracias a una cuestión de inconstitucionalidad que no se planteó por un juzgado hasta 2016, y cuando lo hizo, guiado probablemente por su mejor voluntad, dictó una sentencia que mostraba su desconocimiento sobre la mecánica del impuesto e ignoraba problemas evidentes que le obligarían a manifestarse de nuevo dos años después, en 2019, en la misma línea argumental. En 2019 el Tribunal no aprovechó para cerrar la brecha que el mismo había dejado abierta en 2017, para finalizar en 2021 corrigiendo drásticamente sus criterios interpretativos anteriores (y recientes), en perjuicio de los contribuyentes que confiaron en él, manteniendo a los ayuntamientos en una situación de inseguridad jurídica paliada en la medida de sus posibilidades por el Tribunal Supremo. Solo en noviembre de 2021 el legislador, más bien el ejecutivo haciendo uso del decreto-ley, solventa al menos provisionalmente la situación, surgida en la práctica en 2008 y reconocida jurídicamente a nivel constitucional en 2017. Si ustedes no lo entienden, yo tampoco.

② LOS EFECTOS DE ESTAS SENTENCIAS

La STC 59/2017 se caracterizó por no modular especialmente sus efectos al limitarse a indicar que se estimaba la cuestión de inconstitucionalidad planteada y se declaraba que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, eran inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que sometieran a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

De este modo todas aquellas liquidaciones del impuesto que no eran firmes por estar recurridas y pendientes de resolución o en plazo de recurso en supuestos en los que pudiera acreditarse una minusvalía se vieron beneficiadas por la sentencia, al igual que las autoliquidaciones cuyo plazo de rectificación de cuatro años se encontrara abierto.

Frente a otras situaciones similares relacionadas con otros impuestos en los cuales el Tribunal había modulado especialmente los efectos, no lo hizo esta vez sobre la plusvalía municipal, si bien con la peculiaridad de que no todas las liquidaciones/autoliquidaciones de este tributo debían ser devueltas sino, en todo caso, aquellas en que se acreditase la ausencia de incremento de valor. Este importante matiz, que en sí mismo operaba como una modulación (desaparecida en la sentencia 182/2021) permitió el mantenimiento en 2017 del gravamen en todos aquellos casos de plusvalías en las que los sujetos pasivos no discutían la existencia de un incremento de valor. Cabe destacar que las plusvalías puramente especulativas permanecieron por tanto gravadas por el tributo.

La trascendencia económica de la STC 59/2017 afectó a ingresos que nunca debieron producirse, puesto que no había capacidad económica que gravar. Sin perjuicio de las lógicas dificultades de prueba en ciertos casos, cuando el contribuyente demostraba la ausencia de plusvalía, era lógico que se anulara su liquidación, pues era injusto el gravamen de capacidades económicas inexistentes o negativas.

Es curioso observar como el legislador valoró perfectamente esta situación en 2014 al declarar exenta del IIVTNU la dación en pago en supuestos que respondían a claros ejemplos de ausencia de capacidad económica, en la inmensa mayoría de los cuales concurría en su trasfondo una minusvalía del suelo⁸. En aquel supuesto el interés político concurrió con una realidad tributaria que exigía una solución y el legislador si fue diligente.

Se da además la circunstancia de que en este tributo las administraciones actuantes, los ayuntamientos, carecían de competencia legislativa, por lo que

8. Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, modifica en su artículo 123 el TRLRHL y dispone que «con efectos desde el 1 de enero de 2014, así como para los hechos imposables anteriores a dicha fecha no prescritos» estarán exentas «las transmisiones realizadas por personas físicas con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios».

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

61

se vieron obligados durante años a liquidar el tributo sin capacidad para gestionar de otro modo las posibles minusvalías. Existía la teórica posibilidad de dejar de exigir el impuesto, dado su carácter voluntario, pero eso implicaba la pérdida de toda la recaudación derivada de aquellos supuestos en los que se producía un incremento de valor. En definitiva, si tenían debidamente establecido en su ordenanza fiscal este tributo, los ayuntamientos no podían dejar de reclamarlo, pues en otro caso los responsables hubieran podido incurrir en, al menos, responsabilidades contables.

La parca declaración efectuada por el TC en su fallo de 2017 obligó al Tribunal Supremo, tras dictar su reiteradamente mencionada sentencia 1163/2018, a entrar en la delimitación de múltiples aspectos que eran precisos para que se pudiera liquidar el IIVTNU, que fueron llegando a su conocimiento través de los correspondientes recursos de casación.

Así, por ejemplo, el Tribunal se vio obligado a aclarar que el incremento de valor debía calcularse en términos brutos sin admitir deducciones de ningún tipo (STS 958/19, sobre costes de urbanización, o STS 1423/19 sobre construcciones), que las escrituras tenían un valor indiciario suficiente aunque no exclusivo (la misma STS 1163/2018), que la valoración conjunta de la prueba aportada permitía al juez con arreglo a su sano criterio considerar acreditada la minusvalía/plusvalía, que la determinación del precio entre sujetos independientes en condiciones de libre mercado era condición necesaria para la validación de los valores declarados en escritura (STS 942/2018, que cita la STS 2012/4224 sobre IRPF) y que por contraposición cuando estas circunstancias no concurrieran era legítimo poner en duda los valores escriturados, por ejemplo en supuestos de donaciones entre familiares directos; que no podían actualizarse los valores iniciales con arreglo al IPC u otros índices (1470/2020), que en caso de subasta debía de estarse al valor de adjudicación (STS 4379/18) o que también podía haber minusvalía en las transmisiones mortis-causa (STS 3765/18). También que la aplicación de la proyección de la proporción entre el valor catastral total y el valor del suelo sobre el precio escriturado era un método válido, pero no exclusivo (STS 138/2021), etc.

En la sentencia 126/2019 el Tribunal Constitucional dispone, como hizo en la 59/2017, que «por exigencia del principio de seguridad jurídica...únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

62

en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme».

Puesto que la sentencia de 2019, en coherencia con la de 2017, afectaba de inconstitucionalidad únicamente a ciertos casos, aquellos en los que la cuota a satisfacer era superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente, su trascendencia económica no fue muy gravosa para las arcas locales. Hay que tener en cuenta que los casos que presentaban minusvalía o ausencia de incremento se habían descartado ya para el impuesto desde mayo de 2017.

Como ya se ha expuesto, resultó particularmente desconcertante de la sentencia 126/2019 que el Tribunal Constitucional utilizase por primera vez el principio de no confiscatoriedad para declarar la inconstitucionalidad de un tributo, al menos parcial, pero se cuidase mucho de no dejar la más mínima pista de en donde podría encontrarse el límite general de esa confiscatoriedad, salvo que se entienda que tal límite era toda la riqueza puesta de manifiesto⁹. Así, la declaración de que el tributo era inconstitucional cuando la cuota era superior al incremento del valor era de una obviedad manifiesta.

La papeleta quedó de nuevo en manos del Tribunal Supremo, con la particularidad de que en este caso la encerrona no tenía salida. El Supremo podía considerar los casos extremos como confiscatorios como hizo con alguna liquidación, pero la determinación del límite de la confiscatoriedad estaba fuera de su alcance, al ser una cuestión de interpretación constitucional. Que el TC no se atreviera a hacer esta determinación, ni siquiera para el caso concreto, es probablemente uno de los elementos determinantes de la sentencia 182/2021.

Al margen de posibles críticas puede afirmarse que las sentencias 59/2017 y 126/2019 mantuvieron una línea interpretativa coherente y no pusieron en duda la constitucionalidad del tributo cuando hubiera incremento del valor del suelo, acotando su procedencia tanto a casos de minusvalía como de confiscatoriedad. De este modo obviaron una delimitación de efectos de mayor intensidad, remitiendo al orden jurisdiccional ordinario o a la propia Administración tributaria la valoración fáctica de ambas circunstancias.

9. «En virtud del citado límite fijado la aplicación del gravamen solo resultaría confiscatoria cuando el impuesto a pagar fuese superior al beneficio obtenido (superando el beneficio neto una vez restados los gastos de adquisición y transmisión, a pesar del criterio contrario esgrimido a este respecto por la jurisprudencia del TS15)), y no en cambio en aquellas otras situaciones en las que, sin alcanzarse el supuesto indicado, se produjese una desproporción entre la riqueza realmente obtenida y la efectivamente gravada conforme a las reglas del Impuesto. Situándose la cuota del gravamen por debajo de la ganancia (con independencia de cuál resulte ser su cuantía) habría de procederse al pago del Impuesto», Juan Calvo Vérguez, «¿un nuevo IIVTNU?», revista quincena fiscal, año 2022, Nº 4.

③ SITUACIONES CONSOLIDADAS Y NO CONSOLIDADAS EN LA STC 182/21

La sentencia 182/2021 viene a operar un cambio radical, modulando de forma no exenta de conflicto sus efectos, al diferenciar entre las situaciones que denomina consolidadas y no consolidadas.

Dispone así la sentencia que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la misma aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la sentencia, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha, 26 de octubre de 2021.

Esta declaración, que busca limitar el contundente efecto económico y presupuestario que sobre las haciendas locales genera la inconstitucionalidad de este impuesto (aunque sin explicarlo adecuadamente) ha suscitado polémica y numerosos problemas de aplicación.

Conceptualmente el Tribunal Constitucional viene considerando que, si bien su Ley Orgánica (art. 39. 1) dispone que las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas y que tal declaración tiene efectos generales a partir de su publicación en el Boletín Oficial del Estado (art. 38.1), lo que comporta la inmediata y definitiva expulsión del ordenamiento de los preceptos afectados, «ni esa vinculación entre inconstitucionalidad y nulidad es, sin embargo, siempre necesaria, ni los efectos de la nulidad en lo que toca al pasado vienen definidos por la Ley, que deja a este Tribunal la tarea de precisar su alcance en cada caso, dado que la categoría de la nulidad no tiene el mismo contenido en los distintos sectores del ordenamiento»¹⁰.

Esta doctrina viene siendo sostenida por el Tribunal desde 1989¹¹, en supuestos como por ejemplo la sentencia 140/2016, de 21 de julio, recaída sobre las tasas en el ámbito de la Administración de Justicia. Tiene singular relieve la reiteración de la misma, poco después de la sentencia 182/2021, efectuada en la 133/2022, de 25 de octubre, dictada con relación a la Ley del Parlamento de Canarias 11/1997, de 2 de diciembre, de regulación del sector eléctrico canario, anulada por invasión de la competencia exclusiva estatal para la regulación de los tributos propios de los entes locales, en concreto el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

10. En este sentido el Tribunal advirtió en su sentencia 45/1989, de 20 de febrero, que de acuerdo con lo dispuesto en su Ley Orgánica las disposiciones consideradas inconstitucionales habían de ser declaradas nulas, con efectos generales a partir de la publicación de su sentencia en el BOE (art. 38.1 LOTC), comportando la inmediata expulsión del ordenamiento de los preceptos afectados, sin que la Ley Orgánica le facultara, a diferencia de lo que en algún otro sistema ocurre, a aplazar o diferir el momento de efectividad de dicha nulidad.

11. Examinadas por Violeta Ruiz Almendral, alcance y efectos de la doctrina constitucional sobre el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: cuestiones problemáticas, RCYT. CEF, NÚM. 427, 2018, página 130 y ss.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

64

12. Ver «¿Hasta dónde puede llegar el TC limitando el alcance temporal de sus declaraciones de inconstitucionalidad? a propósito de la STC 182/2021», Susana Aníbarro Pérez, Revista «Tributos locales», número 154. A esta autora lo primero que «le llama la atención al examinar los términos en los que el TC se ha pronunciado en la STC 182/2021 para determinar el alcance temporal de la inconstitucionalidad de parte del IIVTNU es la fecha que se toma como referencia, a saber, «la fecha de dictarse esta sentencia» (26 de octubre de 2021) y no la fecha de publicación de la misma, lo cual supone algo absolutamente insólito respecto de sentencias precedentes¹⁹ y que suscita dudas fundadas a la luz de lo dispuesto en el artículo 38.1 de la LOTC, conforme al cual «las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado».

13. La citada fecha debe diferenciarse –a nuestro juicio– del momento a partir de la cual los preceptos inconstitucionales son «expulsados» del ordenamiento. Esto último solo se produce el día de la publicación de la Sentencia constitucional en el BOE (art. 38.1 LOTC). Aunque, como enseguida veremos, el Gobierno se ha adelantado modificando los preceptos afectados antes de que la Sentencia se publique oficialmente». José María 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, revista tributos locales, Nº153, 2021 página 307.

Cabe destacar sobre este asunto el voto particular que el magistrado Arnaldo Alcubilla efectuó en esta última sentencia al afirmar que «en determinados supuestos y atendiendo a las circunstancias concurrentes, puede ser insoslayable la necesidad de modular la declaración de nulidad de la norma, que es el modo ordinario de reparación de su inconstitucionalidad. Modulación que determina la necesidad de realizar una adecuada ponderación de los bienes y valores en presencia, pues solamente esa adecuada ponderación va a permitir conciliar la supremacía constitucional, que se expresa con la declaración de inconstitucionalidad, con la necesidad, en circunstancias excepcionales, de limitar los efectos de esa declaración».

Algunos autores como Susana Aníbarro han considerado que en la STC 182/2021 el Tribunal ha ido más allá de lo que había hecho en otras ocasiones, considerando excesiva la extensión de su facultad de modular los efectos de sus sentencias hacia el pasado¹², pero es sin duda lo que el Tribunal ha querido hacer Pero como indica Utande San Juan «el Tribunal tiene libertad para fijar dicha fecha «de corte», como parte de su potestad para delimitar temporalmente el alcance de la nulidad, y podría haber escogido otra fecha distinta, como la del auto de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, la de la providencia de admisión, etc., si se hubiera entendido que con dichos actos ya se producía un efecto anuncio»¹³.

De nuevo el Tribunal Supremo ha debido intervenir para dar forma a las afirmaciones del Tribunal Constitucional en la aplicación concreta de su fallo. En sus sentencias de 26 de julio de 2022 (Recurso 7928/2020) y 23 de marzo de 2023 (1056/2023 y 1056/2023, Recursos 2313 y 4219/2021), entre otras, analizó si la STC 182/2021 obligaba en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no fueran firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica. Esta cuestión tenía especial interés en aquellos casos en los que existía un indubitado incremento del valor del suelo, ajustado por tanto a la STC 59/2017, pero la liquidación correspondía a una situación no consolidada en 2021.

El Supremo concluye que basta con que la liquidación tributaria hubiera sido impugnada tempestivamente, antes por tanto del 26 de octubre, encontrándose pendiente de resolución a dicha fecha, para considerar su situación como «no consolidada», procediendo declarar su invalidez. Es por consiguiente indiferente que existiera o no incremento de valor del suelo, o que este hubiese sido o no acreditado.

«Así las cosas, debemos declarar, como doctrina de interés casacional que, en un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

65

inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura».

La sentencia 1205/2023, de 28 de marzo (Recurso: 4254/2021) fue tajante al afirmar que devenía indiferente que la sentencia de apelación declarara no probada la minusvalía, porque lo relevante era la inexistencia del tributo por la inconstitucionalidad de la ley que lo regulaba. En análogo sentido se manifiestan las sentencias 1417/2023, de 28 de marzo (Recurso 1097/2021) y 1414/2023, de 31 de marzo (Recurso 1338/2021).

«Al margen de toda otra cuestión, deviene indiferente, sobrevenidamente, por tanto, dada nuestra doctrina al respecto, que ahora queda reiterada, que la sentencia de apelación declarara no probada la minusvalía, por las razones que en ella se recogen y que, al margen de la opinión que nos pudieran merecer —aisladamente consideradas— pierden por completo toda su fuerza de convicción porque la ratio decidendi, en esta casación, descansa en la inexistencia del tributo por inconstitucionalidad de la ley que le daba cobertura y lo regulaba».

En consecuencia, es igualmente indiferente que no fuera alegada en su momento la inconstitucionalidad de la norma o cualquier otra fundamentación que se hubiera utilizado, cualquier impugnación tempestiva en situaciones que no hubieran adquirido firmeza a 26 de octubre de 2021 ocasiona la pendencia, o no consolidación, de la situación jurídica en que se encuentra la liquidación y por tanto su afección por la STC 182/2021. En análogo sentido se manifestó la Subdirección General de Tributos locales en su consulta general 0001-23, de 8 de febrero.

14. La cuestión asumida consiste en «determinar si las liquidaciones provisionales o definitivas en concepto del IIVTNU, practicadas y confirmadas en la vía administrativa previa a la judicial antes de dictarse y publicarse la STC 182/2021, de 26 de octubre, tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan estimarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso contencioso administrativo ante los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa con fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.»

«De los datos facilitados resulta que el hecho imponible y la autoliquidación o liquidación son anteriores a la fecha en que se dictó la STC 182/2021 (26 de octubre de 2021), y que, a la fecha de dicha sentencia, la consultante no había instado, bien la rectificación de la autoliquidación o bien, la impugnación de la liquidación. Por tanto, no cabe la revisión de la autoliquidación o liquidación del IIVTNU con fundamento en la STC 182/2021, ya que la obligación tributaria se considera como situación consolidada, al no haberse instado, bien la rectificación de la autoliquidación, bien la impugnación de la liquidación, con anterioridad a la fecha en que se dictó la citada sentencia»

Cuestión distinta es la que ha asumido el Supremo en su reciente Auto de 29 de marzo de 2023 (Recurso 6472/2022), al preguntarse¹⁴ si afecta la STC

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

66

182/2021 a los casos de liquidaciones que, confirmadas en vía administrativa, se encontraban en plazo de recurso contencioso administrativo a 26 de octubre de 2021, aunque este se presentase después.

Se encuentran igualmente abiertas mediante los Autos de 18 y 25 de enero de 2023 (Recursos 4136/2022, 5181/2022 y 4701/2022) las cuestiones relacionadas con el análisis de las liquidaciones provisionales o definitivas que, notificadas en el mes anterior a dictarse la STC 182/2021, de 26 de octubre, fueran impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia en el BOE (25 de noviembre de 2021), y si tienen o no la consideración de situaciones consolidadas¹⁵. En materia de derivaciones de responsabilidad relacionadas con este impuesto tiene también el Tribunal pendiente el análisis de sus efectos¹⁶.

Destaca por su posible trascendencia la cuestión admitida mediante Auto de 18 enero 2023 (JUR\2023\30534) pues en esta debe determinarse si a los efectos de la inconstitucionalidad declarada en la STC 182/2021 ha de estarse a la fecha del dictado o de la publicación de la citada sentencia para discernir si se trata una situación consolidada o no. La cuestión aquí suscitada no es baladí, pues podría generar un grave conflicto constitucional.

Si bien a la fecha de terminación de este trabajo no consta la resolución de esta cuestión algunos medios de comunicación se ha hecho eco de que el Tribunal Supremo dictará sentencia resolviendo que, como sostiene el Tribunal Constitucional, ha de estarse a la fecha de dictado de la sentencia, para delimitar temporalmente sus efectos.

Sobre esta cuestión la Consulta de la SGTL V3074/21, de 7 de diciembre de 2021, con relación a una compraventa formalizada el mismo 26 de octubre de 2021, la consideró afectada por la STC y por tanto imposible, jurídicamente, de liquidar ante el vacío normativo producido con efectos de ese mismo día.

«La declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos reguladores de la base imponible del impuesto imposibilitan la liquidación y exigibilidad del impuesto hasta la fecha en la que el legislador estatal lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31.3 de la Constitución, puestas de manifiesto en los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales anulados. Y esta modificación o adaptación no se ha producido hasta la aprobación del Real Decreto Ley 26/2021, de 8 de noviembre (BOE del 9 de noviembre), entrando en vigor al día siguiente de su publicación. El contribuyente estará obligado a la presentación de la declaración del IIVTNU, ya que el hecho imponible se ha realizado y se ha devengado el tributo, pero no está

15. En su FJ5, punto 6, el Auto de 29 de marzo de 2023 (Recurso 6472/2022) hace un concreto resumen y relación de los asuntos que tiene el Tribunal Supremo pendiente de resolver en relación con esta materia.

16. El Tribunal Supremo en el auto de 15 de septiembre de 2022 (casación 7395/2021) ha declarado como cuestión con interés casacional «determinar si, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1 TRLHL, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de los procedimientos de derivación de responsabilidad al suponer su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide además la recaudación del impuesto».

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

67

obligado al pago del impuesto, de acuerdo con lo establecido por la STC 182/2021».

Del mismo modo, una autoliquidación presentada antes del 26 de octubre de 2021 cuya rectificación no hubiese sido instada antes de esa fecha sería una situación consolidada no afectada por la sentencia constitucional mientras que una declaración presentada antes de esa fecha en la que la Administración no hubiera remitido la liquidación antes de la misma ya no sería susceptible de ser liquidada después, según se expone en la Consulta SGTL V1300-22, de 9 de junio de 2022. En análogo sentido la Consulta SGTL V0274-22, de 14 de febrero, sobre declaraciones tributarias pendientes de liquidar¹⁷.

Estas limitaciones no deben, por otra parte, afectar a la posibilidad de que se revise cualquier liquidación/autoliquidación que, aun considerándose consolidada, esté en plazo de recurso/rectificación a 26 de octubre, cuando se argumenten otras razones o fundamentos distintos a la STC 182/21. Establecer lo contrario significaría afirmar que aquellas liquidaciones/autoliquidaciones que incurrieran en los más burdos y gravosos errores podrían quedar «congeladas» para agravio de los contribuyentes afectados. Por tanto, podría ser perfectamente posible que una liquidación con minusvalía, consolidada a efectos de la STC 182/2021, fuera anulada por efecto de la aplicación de la 59/2017. O que una liquidación en la que, por ejemplo, el porcentaje transmitido estuviera mal calculado, fuera revisada y corregida, sustituyéndose por otra, después del 26 de octubre.

En el mismo sentido Diego Marin-Barnuevo Fabo considera que

17. «Un hecho imponible acaecido en diciembre de 2020, liquidado, abonado y no recurrido, corresponde a una situación consolidada que no se ve afectada por la STC 182/21. Sin embargo, un hecho imponible producido en junio de 2021, no liquidado antes de la STC 182/21 ya no se puede liquidar por quedar sujeto a los efectos de la sentencia. La adaptación legislativa tuvo lugar por el Real Decreto Ley 26/2021, que entró en vigor el 10 de noviembre de 2021 (disposición final tercera), sin que en la norma legal se le otorgue ningún tipo de efectos retroactivos».

18. «La definitiva declaración de inconstitucionalidad de la plusvalía municipal y la nueva regulación del impuesto», RCYT, CEF Nº 468, 2022, página 18.

«la pretensión de la sentencia de tratar las autoliquidaciones y liquidaciones impugnables como situaciones consolidadas podría suponer, en el peor de los casos, una restricción parcial del derecho de impugnación, pero en ningún caso una restricción absoluta. Con esta afirmación queremos subrayar que el TC ha pretendido establecer una limitación referida, única y exclusivamente, a la posibilidad de revisar las obligaciones tributarias "con fundamento en la presente sentencia". Por tanto, no existe limitación alguna para la impugnación de las liquidaciones o autoliquidaciones anteriores al 26 de octubre de 2021, siempre que se hiciera con otro fundamento distinto de la mera invocación de la Sentencia del TC 182/202116. O, por decirlo más claro, lo que probablemente pretendía la sentencia era evitar que todos los contribuyentes presentaran un escrito pidiendo que se le devolviera la cuota pagada como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad»¹⁸.

Siguiendo la misma línea argumental la Consulta SGTL 0009-22, de 27 de mayo, analiza el supuesto de un fraccionamiento del pago de una autoliquidación concedido antes de dictarse la STC 182/21 pero cuyas fracciones (lo

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

68

mismo ocurriría con un aplazamiento) deben abonarse después. Puesto que la solicitud y concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago de una deuda tributaria no es ningún recurso, reclamación ni solicitud de rectificación, y por tanto la autoliquidación no había sido objeto de controversia, se considera que la obligación tributaria de la consultante no era susceptible de revisión con fundamento en la sentencia, siendo plenamente exigible la deuda tributaria del IIVTNU¹⁹.

Supuesto peculiar resultaría el de la sanción tributaria impuesta en relación con una liquidación del impuesto en la que no se hubiera recurrido esta, pero sí la sanción. En este caso podría inicialmente pensarse que, estando la liquidación en situación consolidada, la sanción no debería anularse por razón de la STC 182/2021. Sin embargo, parece razonable considerar que una sanción impuesta por el incumplimiento de la obligación del sujeto pasivo de declarar/ autoliquidar y abonar este impuesto, sanción basada en una norma declarada inconstitucional, pierde el elemento antijurídico y culpabilístico que la sostiene, pues al igual que una interpretación razonable de la norma excluye el reproche sancionador, la nulidad de la norma vulnerada, en este caso la de los preceptos de la Ley de Haciendas Locales, debiera acarrear la anulación de la sanción recurrida que no fuera firme a 26 de octubre de 2021.

19. «En segundo lugar, es necesario destacar que la sentencia yerra al concretar sus efectos y añadir que el vacío normativo producido por la declaración de inconstitucionalidad «impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad». Yerra porque la expulsión de las reglas de determinación de la base imponible impide, efectivamente, la liquidación del impuesto y, consecuentemente, la comprobación orientada a dicha liquidación. Pero no impide ni incide en la recaudación del impuesto, que si fue liquidado y no impugnado debe ser objeto de recaudación. Además, esa manifestación debe considerarse errónea porque, en una interpretación sistemática de la sentencia, carecería de sentido que esta limitara los efectos de la declaración de inconstitucionalidad si, al mismo tiempo, reconociera que la Administración no puede recaudar las cuotas liquidadas porque, de ser así, el contribuyente podría renunciar a la impugnación de los actos de liquidación con la tranquilidad de que nunca le sería reclamado el pago de la deuda tributaria», Diego Marin-Barnuevo Fabo, «La definitiva declaración de inconstitucionalidad de la plusvalía municipal y la nueva regulación del impuesto», RCYT, CEF Nº 468, 2022 página 10.

④ DEVOLUCIÓN DE INGRESOS ¿INDEBIDOS?

Las sentencias del Tribunal Constitucional dictadas en relación con la plusvalía municipal en 2017 y 2019 dieron pie a numerosos recursos y sus consiguientes devoluciones, pero es la sentencia 182/2021 la que ocasiona un daño extraordinario a las finanzas municipales.

A pesar de las limitaciones derivadas de la diferenciación entre situaciones consolidadas y no consolidadas lo que el Tribunal no valoró, pudo o quiso valorar adecuadamente fue que todas aquellas liquidaciones/autoliquidaciones que habían sido impugnadas a lo largo de los años anteriores, desde 2017, sobre hechos imponderables incluso anteriores, y que permanecían pendientes de la resolución del recurso de reposición, de la contestación a la solicitud de rectificación, del económico administrativo local, o de sentencia en el recurso contencioso administrativo, su apelación o casación, todos, tenían la condición de situaciones no consolidadas. Si a eso añadimos los miles de recursos preventivos que habían venido interponiendo los despachos especializados en impugnaciones masivas, hubiera o no pérdida de valor acreditable, pero si conocimiento de la litigiosidad en curso y esperanza en lo que finalmente ocurrió, podemos concluir que la STC 182/2021 es sin duda la que mayor impacto ha tenido nunca en la financiación local.

Dicho lo anterior, estas devoluciones tributarias han sido consideradas desde el primer momento la consecuencia de unos «ingresos indebidos», con el subsiguiente efecto de conllevar el pago de intereses. Este carácter es lógico desde el punto de vista del contribuyente. No hay norma alguna que les atribuya otro carácter y la declaración de nulidad de un precepto legal considerado inconstitucional implica un evidente reproche que apunta la existencia de la vulneración de un principio de la carta magna en el origen del problema.

Se ha comentado en algunos foros que estas liquidaciones tributarias eran en realidad debidas y correctas cuando se ingresaron, con arreglo a una ley de haciendas locales que solo se declaró inconstitucional en la medida en que se gravaran situaciones de ausencia de incremento de valor en 2017. Sin embargo, en mayo de ese mismo año, cuando se declara la nulidad de algunos preceptos de esta ley el Tribunal los expulsa «ex origine», de modo que retrotrae la inconstitucionalidad al mismo momento de elaboración de la norma, en este caso el Texto refundido de la Ley, que data de 2004, por lo que niega el carácter «debido» o correcto de esos ingresos desde entonces. Por tanto, en aquellos supuestos la naturaleza «indebida» de los ingresos es en realidad sobrevinida y proyecta sus efectos con carácter retroactivo, de modo que lo que parecían en su momento ingresos «debidos» en realidad nunca lo fueron. Los

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

70

20. «La devolución de ingresos indebidos: algunas observaciones desde la perspectiva local», Juan Ignacio Gomar Sánchez, consultor de los ayuntamientos y de los juzgados. número extraordinario 2-2021, páginas. 177-190.

21. «Tengo la sensación de que la administración local sufre un daño patrimonial ilegítimo: acomete unas costosas labores de gestión tributaria apoyándose en unos valores catastrales fijados por el Estado; posiblemente gira liquidaciones que como consecuencia de la invalidez sobrevenida de las ponencias serán a su vez invalidadas; además toda corporación aprueba sus previsiones presupuestarias de ingresos sobre la estimación de recaudación de los tributos. En suma, existe un daño que sufre un inocente, el ente local que actúa de buena fe, bajo el principio de confianza legítima y que está obligado a soportar el ejercicio de la competencia irrenunciable por la administración estatal», afirma J. R. Chaves en su blog <https://delajusticia.com/2016/04/14/el-error-impune-de-una-administracion-cuando-perjudica-a-otra/>

22. «Por todo ello creemos que el daño patrimonial derivado de la devolución de las cuotas ingresadas en concepto de IIVTNU constituirá una lesión patrimonial que el ayuntamiento no estaba obligado a soportar, que podrá ser evaluado económicamente, acreditado e individualizado, existiendo una indudable relación de causa a efecto entre la actuación negligente del Estado legislador y el dicho daño. Consecuentemente, concurrirían todos los requisitos legalmente establecidos para reclamar la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, sin que el hecho de que el ayuntamiento hubiera participado

que no procede devolver por razones de seguridad jurídica no dejaron de ser también indebidos, pero los efectos de las sentencias del TC no les benefician.

La sentencia 182/2021 no utiliza la expresión «ex origine». De hecho, afirma que la realidad económica ha destruido la presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos, desapareciendo con ella la razonable conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el sistema objetivo de estimación de la base imponible (FJ5, D), admitiendo de esta forma la justificación constitucional de este sistema hasta la crisis inmobiliaria de 2008. Por tanto, en un ejercicio puramente dialectico, podría defenderse que los ingresos que se produjeron antes de esta sentencia, cuando hubiera concurrido un incremento de valor, no tendrían el vicio de origen que caracteriza al ingreso como indebido. Sin embargo, la inexistencia en nuestro ordenamiento de una categoría intermedia entre la devolución de ingresos indebidos y la devolución derivada de la normativa del tributo, así como la completa ausencia de este último tipo de devoluciones en el ámbito de la tributación local²⁰, hace inútil cualquier esfuerzo argumental en esta línea, por lo que todas las devoluciones derivadas de las tres sentencias del Tribunal Constitucional se acompañaran de los correspondientes intereses, bajo la premisa, razonable, de que en ningún caso el contribuyente tiene que sufrir las cuitas y desordenes afectivos que afecten a las distintas administraciones públicas en el ámbito de sus conflictivas relaciones con el legislador.

Se da sin embargo en este asunto una circunstancia peculiar cuyo recorrido jurídico esta por ver. En el caso de la plusvalía municipal las devoluciones corren a cargo de las administraciones municipales, que percibieron el ingreso, pero este no se produjo por desidia o incompetencia normativa de los ayuntamientos, sino por la absoluta falta de diligencia de un legislador que no hizo nada en cinco años. Más concretamente de un poder ejecutivo que esperó igualmente cinco años para esbozar una solución provisional que pudo haber aprobado a finales de 2017, pero no hizo hasta noviembre de 2021.

Cabe aquí recordar lo que se hizo en los territorios forales y en Navarra, en las que esas modificaciones normativas fueron realizadas con gran celeridad en el curso del mismo año 2017.

Esta circunstancia adquiere mayor relieve en cuanto a los intereses que están teniendo que devolver los ayuntamientos como consecuencia de una conducta legislativa que no les es imputable²¹. Dicho en términos simples, indemniza quien no es responsable del desaguado.

Sin perjuicio de la posibilidad de reclamar la totalidad de las cantidades²² devueltas²³, la negligencia del Estado legislador es más evidente aún en el caso de estos intereses, pues en la misma medida en que se resarce e indemniza al contribuyente se penaliza a los ayuntamientos, mientras el responsable se evade de toda consecuencia²⁴.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

71

en la liquidación y recaudación de las cuotas tributarias altere esa conclusión», Diego Marin-Barnuevo Fabo RCYT CEF, 468 (marzo 2022), página 34.

23. Algunos comentarios de urgencia a la remozada plusvalía municipal: crónica de una modificación «anunciada» (ius condendum), revista tributos locales, Nº 153, 2021, p 366.
24. Sobre un supuesto distinto, el IBI y las consecuencias de los errores catastrales, utilizando un argumento de fondo similar Emilio Aragonés Beltrán indicó que «no creemos que ello permita una acción de regreso en cuanto al principal de la devolución, pero sí en cuanto a los intereses de demora, pues esta es siempre imputable a tal Administración del Estado, única competente para la respectiva gestión catastral o censal...y, por tanto, responsable de las demoras en la tramitación de las impugnaciones», devolución de ingresos tributarios indebidos por los entes locales, cuadernos de derecho local, nº 30, 2012, página 19.
25. A la que hace referencia la del TS 3934/2008, de 15 de julio, Recurso: 169/2006.
26. STS de 12 de enero de 2023, recurso 2059/2020: «los intereses de demora que nos interesan tienen carácter indemnizatorio, puesto que tienen por objeto resarcir al acreedor (en este caso, los contribuyentes) por los daños y perjuicios derivados de haber tenido que realizar un ingreso que los tribunales han declarado indebido. Estos intereses, a tenor de lo dispuesto en el artículo 33.1 LIRPF tienen la consideración de ganancias patrimoniales. Son indemnizaciones que se satisfacen por daños sobre derechos de contenido económico, de los cuales existen

Como acertadamente apunta Pablo Chico de la Cámara «la situación de inacción del legislador estatal en orden a reformar la LRHL a fin de adecuarla a los pronunciamientos del Tribunal Constitucional, pese al criterio del Tribunal Supremo -vid. STS. de 14 de diciembre de 2020 -RC 447/2019-24, podría llevar a los Ayuntamientos a formular una demanda por responsabilidad patrimonial del Estado legislador. La situación aquí planteada no resulta insólita pues ya el Tribunal Supremo en la STS. de 17 de octubre de 2018 (RC 2/2016), ha condenado a la Administración Central en la regulación de los puntos de conexión en el ISD como consecuencia de la condena a España por el TJUE a raíz de la conocida Sentencia de 3 de septiembre de 2014, y que provocó también la reforma por el legislador estatal para adecuar nuestro ordenamiento al derecho comunitario»

Ciertamente en la sentencia de 21 de noviembre de 2019, Recurso 86/2019, el Supremo declaró la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por el cobro indebido de una plusvalía municipal, pero a favor del particular que tuvo que pagarla, no del ente local.

Resulta en todo caso significativo traer a colación lo que manifestó la Audiencia Nacional en su sentencia de 22 de octubre de 2003²⁵ al admitir que las entidades locales no tienen el deber jurídico de soportar las pérdidas patrimoniales sufridas en materia de recaudación de tributos locales consecuencia de una incorrecta gestión catastral cuando el Ayuntamiento sea ajeno a dicha incorrección. Lastima que el Supremo decidiera no valorar el fondo de tales afirmaciones en su sentencia de 12 de enero de 2023, recurso 2059/2020, en la que se le planteó indirectamente esta cuestión.

Cabe finalmente apuntar en esta materia el cambio de criterio del Tribunal Supremo en relación con la tributación de los intereses de demora consecuencia de las devoluciones tributarias. Hasta la sentencia de 3 de diciembre de 2020, recurso 7763/2019, el Supremo calificó los intereses de demora tributarios como ganancia patrimonial, pero en esta resolución pasó a interpretar que los intereses de demora abonados no estaban sujetos al IRPF. La sentencia de 12 de enero de 2023, recurso 2059/2020, vuelve al criterio anterior al indicar que una devolución de ingresos indebidos está sujeta y no exenta del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial²⁶. En el mismo sentido, haciendo suyo este criterio, informa la Dirección General de Tributos en su consulta de 13 de febrero de 2023, V0238/2023.

Así pues, el Estado no solo se considera irresponsable del pago de las cantidades e intereses resarcitorios del IIVTNU debidos a su desidia, sino que podría beneficiarse vía IRPF de la tributación de los últimos. Cosas veredes, amigo Sancho.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

72

otras manifestaciones como es el caso de los intereses que se perciben como consecuencia en el retraso del abono del justiprecio de una expropiación».

27. Violeta Ruiz Almendral, en «alcance y efectos de la doctrina constitucional sobre el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: cuestiones problemáticas», en RCYT. CEF, NÚM. 427, 2018; ada tandazo y pedro herrera molina en «un error devastador sobre los efectos de las declaraciones de inconstitucionalidad en materia tributaria», publicado en el blog del profesor Herrera: <https://ecjleadingcases.wordpress.com/2019/05/06/ada-tandazo-y-pedro-herrera-un-error-devastador-sobre-los-efectos-de-las-declaraciones-de-inconstitucionalidad-en-materia-tributaria/>

⑤ NULIDAD DE LIQUIDACIONES DEL IIVTNU Y DOCTRINA DEL TS

Uno de los primeros problemas que se suscitaron a raíz de la sentencia 59/2017 fue el de la posible nulidad de pleno derecho de las liquidaciones del impuesto de plusvalía que, aún siendo firmes, hubieran gravado supuestos de inexistencia de incremento del valor del terreno.

El Tribunal Supremo zanjó rápidamente la cuestión sin modificar una doctrina que ya había mantenido en otras ocasiones al establecer en sentencias como la 436/2020, de 18 de mayo y otras que «la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica" y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determinaba que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hubieran ganado firmeza en vía administrativa incurrieran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e) f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios no habían lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) no es un derecho fundamental de esa naturaleza; no habían prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido; no habían provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y no cabía identificar una norma con rango de ley que estableciera dicha nulidad.

Si bien algunos autores son manifiestamente críticos con estas afirmaciones²⁷ el Supremo se limitaba así a reiterar un criterio ya sostenido en el tiempo, aplicado en este caso a la plusvalía municipal.

La inexistencia de nulidad sostenida por el Supremo a la vista de lo establecido en el artículo 217 de la LGT no deja de responder a la aplicación en este ámbito del principio de seguridad jurídica, de naturaleza básicamente conservadora, que exige una interpretación restrictiva de los supuestos de nulidad. Este principio, interpretado en otro sentido, es también utilizado por el Constitucional a la hora de modular los efectos de la nulidad por la inconstitucionalidad de una norma.

En la STC 133/2022 (FJ 6), se indica que puede ser necesario precisar el alcance concreto de una declaración de nulidad ya que esta «no ha de presentar siempre y necesariamente el mismo alcance» de modo que la declaración de invalidez de un precepto legal no tiene porqué implicar un sacrificio

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

73

desproporcionado en la efectividad de otras normas constitucionales, entre las cuales «ocupa un papel destacado el principio constitucional de seguridad jurídica», y reitera que «la modulación del alcance de las declaraciones de inconstitucionalidad puede ir más allá si ello es necesario para evitar que la declaración de nulidad perjudique indebidamente otros bienes constitucionales (por todas, STC 45/1989, de 20 de febrero, FJ 11, y 116/2022, de 27 de septiembre, FJ 7)».

Cabe recordar como la indicada sentencia 45/1989 afirma que esa vinculación entre inconstitucionalidad y nulidad no es siempre necesaria, y que la conexión entre ambas «quiebra, entre otros casos, en aquellos en los que la razón de la inconstitucionalidad del precepto reside, no en determinación textual alguna de éste, sino en su omisión», circunstancia que concurre en los preceptos de la Ley de Haciendas Locales que en definitiva determinaban la base imponible de modo objetivo obviando y dejando de regular la posibilidad de determinar de alguna forma precisa y directa la misma.

Por ambas vías, una ajustada a la LGT, la otra por ponderación de los valores constitucionales en liza, siempre en atención a la seguridad jurídica e indudablemente a las posibles consecuencias económicas y presupuestarias de una sentencia, lo cierto es que la nulidad parece adquirir en estos casos un modo maleable, susceptible de ser ajustado al caso concreto, un tanto distante de lo que se explica de esta figura en las facultades de derecho.

En esta misma línea argumental el Tribunal Supremo rechaza también la posibilidad de revocar las liquidaciones del IIVTNU como actos que infringen manifiestamente la ley. Así, en su sentencia 154/2022, de 9 de febrero, el Tribunal afirma que «al tiempo en que se producen los hechos y recae la propia sentencia impugnada, lo que era evidente era la incertidumbre, la oscuridad de la normativa, sus posibles interpretaciones razonables y, en definitiva, un abanico de repuestas jurídicas y judiciales no ya diferentes sino incluso contradictorias; es evidente que la infracción está lejos de colmar los criterios que la jurisprudencia ha identificado para integrar la infracción de la Ley como manifiesta. Por lo que la conclusión se impone, no estamos ante el supuesto del art. 219.1 de revocación por infracción manifiesta de la Ley, y planteado en estos términos el debate no cabe entrar en otras consideraciones».

Sobre estas cuestiones se han vuelto a plantear algunas dudas a la vista de la STC 108/2022, de 26 de septiembre (Recurso de amparo 1041/2019). En esta sentencia el Tribunal Constitucional ordenó en 2022 retrotraer unas actuaciones relacionadas con una autoliquidación de plusvalía presentada ante un ayuntamiento en octubre de 2014, que un juzgado consideró firme en una sentencia de 2018. Esta retroacción implicaba presumiblemente la aplicación de la STC 182/21. Sin embargo, el problema de fondo no tenía nada que ver con la posibilidad de admitir los efectos de esta sentencia sobre las liquidaciones/ autoliquidaciones firmes y consentidas, sino con el error manifiesto en que

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

74

28. Como indica la STC 108/2022 en su FJ6.c) «no pueden considerarse razonadas ni motivadas aquellas resoluciones judiciales que, a primera vista y sin necesidad de mayor esfuerzo intelectual y argumental, se comprueba que parten de premisas inexistentes o patentemente erróneas o siguen un desarrollo argumental que incurre en quiebras lógicas de tal magnitud que las conclusiones alcanzadas no pueden considerarse basadas en ninguna de las razones aducidas» (STC 164/2002, de 17 de septiembre, FJ 4)» (STC 30/2017, de 27 de febrero, FJ 5). Esto es, precisamente, lo que ha sucedido en el presente caso, en el que el razonamiento del órgano judicial parte de una premisa totalmente errónea que ignora las diferentes vías para la revisión de los actos de naturaleza tributaria [arts. 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT, y 14.1 a) TRLHL], fruto de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL por la STC 59/2017, de 11 de mayo. Los razonamientos anteriores conducen a la estimación del recurso de amparo, por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión de la demandante de amparo, con anulación del auto de 30 de enero de 2019 y de la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, uno y otra del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 122-2018), retrotrayendo las actuaciones al momento inmediatamente anterior

había incurrido el juzgado al dictar una resolución en la que consideró dotada de firmeza una autoliquidación a la que aplicó el régimen jurídico de las liquidaciones, cuyos plazos y régimen de impugnación/rectificación son muy diferentes²⁸.

a dicha sentencia a fin de que en su lugar se dicte otra resolución que resulte respetuosa con el derecho fundamental reconocido».

⑥ PERSPECTIVAS SOBRE EL IIVTNU

Ante la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021 el ejecutivo reacciona «rápidamente» (cinco años y medio a contar desde la STC 59/2017) aprobando 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 sobre el IIVTNU.

Este Real Decreto-ley fue objeto de dos recursos de inconstitucionalidad que alegaban la indebida utilización de esta figura en cuanto a la materia regulada y en cuanto a la ausencia de la urgencia habilitante de su utilización, recursos que fueron desestimados mediante sentencias 17/2023, de 9 de marzo y 35/2023, de 18 de abril, que validaron la fórmula utilizada para reformar la ley. Cabe indicar que el Tribunal Constitucional estaba presidido a la fecha de ambas sentencias por el mismo magistrado que en uno de los votos particulares a la STC 182/2021 sostuvo que el impuesto no debió ser declarado inconstitucional, voto particular que por otra parte estaba especialmente acertado, a mi juicio, en sus razonamientos y conclusiones.

En esta nueva regulación el Real-decreto ha optado, siguiendo la literalidad de lo indicado en la STC 182/2021 por añadir al método objetivo ya existente un método alternativo de estimación directa que opera calculando la base imponible por la diferencia entre los valores escriturados al momento inicial y final del periodo impositivo sin habilitar deducción alguna ni por gastos, tributos y otros conceptos.

La nueva regulación parte de la consideración de que el método objetivo subsana sus deficiencias por el hecho de ser acompañado por un método directo, que es lo que parece recomendar al Constitucional, según se ha expuesto con anterioridad. Sin embargo, como también se ha comentado, no está tan claro que el Tribunal haya querido decir que un método objetivo que ha perdido su conexión con la realidad pueda sanar ese vicio por el simple hecho de tener una alternativa. En cuanto método objetivo debería seguir teniendo al menos una orientación intuitiva correctamente enfocada al hecho imponible y capacidad económica que se pretende gravar, aspecto que según el Constitucional ya no tenía la anterior regulación del IIVTNU

Por otra parte, la nueva ordenación del impuesto introduce una estimación directa de la base imponible que actúa sobre todo el periodo impositivo y no solo sobre los últimos veinte años, como la objetiva. No permite la deducción de ningún gasto ni tiene en cuenta ninguna circunstancia especialmente relevante; tampoco la inflación. No contiene regla alguna que module este efecto, como sería algún tipo de coeficiente de abatimiento o norma compensatoria,

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

76

29. Rafael Olañeta Fernández-Grande, el tribunal constitucional avala la regulación del impuesto de plusvalía, revista de derecho local Lefebvre, nº 118, 2023.
30. Como apunta Luis Mochón Lopez «la STC 26/2017 afirmó que el legislador está legitimado para establecer «impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (es decir, tributos con finalidad extrafiscal), bastando con que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos (esto es, desde la perspectiva del principio de capacidad económica como fundamento de la imposición)». La trascendencia de este giro argumental merece ser destacada, ya que, al no analizarse el tributo desde la consideración del principio de capacidad económica como fundamento de la imposición y, además, al no ser tratado como una figura con finalidad extrafiscal, se establecen los cimientos para declarar su inconstitucionalidad», el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: la problemática de un tributo definido erróneamente revista tributos locales, Nº 162, 2023, página 17.

de modo que al prever la aplicación de los mismos tipos impositivos a las bases imponibles calculadas de uno y otro modo se empuja a los sujetos pasivos en la mayoría de supuestos de periodos impositivos medios y largos al método objetivo, menos oneroso aunque ajeno a la auténtica capacidad económica puesta de manifiesto con este tributo, que no es otra que la derivada del incremento real del valor experimentado por el suelo.

Son muchas, pues, las dudas que están abiertas. «Se podrá decir que muchas de estas cuestiones ya las ha clarificado el Tribunal Supremo o la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, pero no todo el mundo conoce la jurisprudencia del Tribunal Supremo ni las respuestas de la Dirección General de Tributos, ni todos los Ayuntamientos las aceptan. Clarificar todas estas cuestiones, y algunas más, sin duda reduciría la litigiosidad y la conflictividad»²⁹.

La reducción de los coeficientes de incremento del valor, la remisión a la comprobación de valores como única alternativa en caso de discrepancia sobre los valores escriturados o declarados a efecto del impuesto de sucesiones y donaciones, y la habilitación a través del método directo de una opción que opera cuando la plusvalía real es inferior a la objetiva pero nunca en caso contrario, de modo que si esta última es reducida no se puede ajustar al alza pero si es elevada el contribuyente puede escoger la más ventajosa, están conduciendo al impuesto a una clara reducción recaudatoria.

Esta merma no se justifica además en una mayor justicia tributaria, puesto que las situaciones de minusvalía y de confiscatoriedad ya no se gravaban, y con arreglo a un método objetivo desconectado de la realidad, los contribuyentes que se acogen al mismo tributan de modo completamente ajeno a la capacidad económica que se pueda poner de relieve, haciéndolo además con arreglo a unas disposiciones efectivamente aplicables por igual a todos ellos, pero ajenas al incremento de valor que realmente se produzca³⁰.

La existencia de una cuestión de inconstitucionalidad sobre la falta de consideración de la inflación en el tratamiento fiscal que reciben en el IRPF los incrementos de patrimonio al haber desaparecido en 2014 los denominados «coeficientes de abatimiento» planteaba un peligroso escenario para la plusvalía municipal en caso de que saliera adelante la cuestión, dado que el nuevo mecanismo del IIVTNU es aún más oneroso que el del IRPF. Al fin y al cabo, en este último ciertos gastos e inversiones pueden deducirse y existe una disposición transitoria novena que palia, aún en pequeña medida, ciertos supuestos inflacionarios, aspectos que ignora el Real Decreto-ley.

Sin embargo, este riesgo parece alejarse a la vista de sentencia 67/2023, de 6 de junio del Tribunal Constitucional en la que se ha desestimado la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-administrativo

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

77

del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, en el sentido de que el principio de capacidad económica no impone al legislador la obligación de tener en cuenta la inflación para calcular las ganancias inmobiliarias en el IRPF.

Por otra parte, se ha hecho público recientemente que en el orden del día del Pleno del Tribunal Constitucional del pasado 23 de mayo se incorporaba la posibilidad de admitir a trámite el análisis de la constitucionalidad del nuevo artículo 104.5 de la ley de haciendas locales, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 26/2021 así como de la norma foral del territorio histórico de Guipúzcoa 16/1989, de 5 de julio, que regula el impuesto en dicho territorio, sin que hasta este momento se conozcan más detalles.

⑦ CONCLUSIONES

Las distintas sentencias del Tribunal Constitucional que han ido incidiendo en el impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana desde el año 2017 al momento presente, sus múltiples interpretaciones, los variopintos fallos judiciales ordinarios de todo orden que lo han ido afectando y que han debido ser casados y/o unificados por el Tribunal Supremo, la desidia del legislador y el ejecutivo a la hora de analizar e intentar resolver el problema con una mínima diligencia, las graves consecuencias de orden económico y presupuestario generadas a numerosos entes locales, la profunda inseguridad jurídica ocasionada a los contribuyentes y el golpe final de la STC 182/2021 hacen difícil encontrar un palabra que defina esta etapa de la tributación local. Aquí se ha ofrecido tan solo una perspectiva de esa situación.

La nueva regulación del impuesto abre diversas incógnitas que suscitaran, sin duda, nuevas interpretaciones y sentencias, polémicas y trabajos doctrinales.

Un tributo importante para los entes locales, pero de poco relieve si se le compara con sus grandes hermanos mayores, el IRPF, el IVA o Sociedades, ha dado un golpe en la mesa y se ha convertido en uno de los grandes protagonistas de la realidad jurídica tributaria. Con certeza seguirá dando que hablar en los próximos tiempos.

BIBLIOGRAFÍA

- › Emilio Aragonés Beltrán, «Devolución de ingresos tributarios indebidos por los entes locales», *Cuadernos de Derecho Local*, nº 30, 2012.
- › Neus Teixidor Martínez e Ignacio Revilla Rodríguez, «¿Se puede gravar el incremento ficticio de valor de los terrenos de naturaleza urbana?» *RCyT*, *CEF* nº 394, 2016.
- › Violeta Ruiz Almendral, «Alcance y efectos de la doctrina constitucional sobre el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: cuestiones problemáticas», *RCyT*, *CEF*, núm. 427, 2018.
- › Jose Manuel Tejerizo López, *Consideraciones generales sobre el principio de no confiscatoriedad en el derecho tributario español*, 2018: <https://ecjleadingcases.Wordpress.Com/2018/04/01/jose-manuel-tejerizo-consideraciones-generales-sobre-el-principio-de-no-confiscatoriedad-en-el-derecho-tributario-espanol/>
- › Víctor Manuel Sánchez Blázquez, «La manipulación y desfiguración por el tribunal constitucional del impuesto municipal sobre la plusvalía», *RCyT*, *CEF* nº 440, 2019.
- › Ada Tandazo y Pedro Herrera Molina, *Un error devastador sobre los efectos de las declaraciones de inconstitucionalidad en materia tributaria*, 2019: <https://ecjleadingcases.Wordpress.Com/2019/05/06/ada-tandazo-y-pedro-herrera-un-error-devastador-sobre-los-efectos-de-las-declaraciones-de-inconstitucionalidad-en-materia-tributaria/>
- › José María 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, *Revista Tributos Locales*, nº153, 2021.
- › Juan Ignacio Gomar Sánchez, «La devolución de ingresos indebidos: algunas observaciones desde la perspectiva local», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados*, nº extraordinario 2-2021.
- › Pablo Chico de la Cámara, «Algunos comentarios de urgencia a la remozada "plusvalía municipal": Crónica de una modificación "anunciada" (*ius condendum*)», *Revista Tributos Locales*, nº 153, 2021.
- › Juan Calvo Vérguez, «¿Un nuevo IIVTNU?», *Revista Quincena Fiscal*, nº 4, 2022.
- › Jesús Félix García de Pablos, «La reforma del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Revista Quincena Fiscal*, nº 6, 2022.
- › Susana Aníbarro Pérez, «¿Hasta dónde puede llegar el TC limitando el alcance temporal de sus declaraciones de inconstitucionalidad? A propósito de la STC 182/2021», *Revista Tributos Locales*, nº154, 2022.

IIVTNU: Los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional

Juan Ignacio Gomar Sánchez. Inspector jefe de Departamento.

Agencia Tributaria Madrid

79

- › Diego Marin-Barnuevo Fabo, «La definitiva declaración de inconstitucionalidad de la plusvalía municipal y la nueva regulación del impuesto», *RCyT, CEF* nº 468, 2022.
- › Luis Mochón López, «El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: la problemática de un tributo definido erróneamente» *Revista Tributos Locales*, nº 162, 2023.
- › Rafael Olañeta Fernández-Grande, «El Tribunal Constitucional avala la regulación del impuesto de plusvalía», *Revista de Derecho Local Lefebvre*, nº 118, 2023.

LA TASA POR UTILIZACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL DE LAS EMPRESAS EXPLOTADORAS DE SERVICIOS DE SUMINISTROS (TASA DEL 1,5)

SANTIAGO PEIRÓ MARTÍNEZ
DE LA RIVA

Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

RESUMEN

La coloquialmente denominada Tasa del 1,5 realmente no es sino un método especial de cuantificación de las tasas por ocupación del dominio público local. Pese a su aparente falta de complejidad de cálculo, detrás de su regulación legal se esconden cuestiones problemáticas, tanto para las empresas como para la Administración, que intentaremos abordar en este pequeño trabajo.

Palabras clave: Dominio público local. Tasa. Ingresos brutos. Acceso a redes.

ABSTRACT

The colloquially called 1.5 Rate is really nothing more than a special method of quantification of the rates for occupation of the local public domain. Despite its apparent lack of complexity of calculation, behind its legal regulation, problematic issues are hidden, both for companies and for the Administration, which we will try to address in this short paper.

Keywords: Local Public Domain. Fee. Gross turnover income. Network Access.

1	INTRODUCCIÓN	81
2	REGULACIÓN LEGAL	82
3	LOS INGRESOS BRUTOS DE FACTURACIÓN	85
	→ 3.1. APROXIMACIÓN AL CONCEPTO	
	→ 3.2. LOS INGRESOS BRUTOS DE FACTURACIÓN EN LOS SUMINISTROS DE ENERGÍA ELÉCTRICA	
	→ 3.3. LOS INGRESOS BRUTOS DE FACTURACIÓN EN LOS SUMINISTROS DE GAS	
4	EL SECTOR DE LAS TELECOMUNICACIONES	102

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.

Agencia Tributaria Madrid

81

① INTRODUCCIÓN

La tributación de las empresas explotadoras de servicios de suministros por la ocupación del dominio público local, ya desde comienzos del pasado siglo – Estatuto Municipal de Calvo Sotelo de 1924–, ha estado siempre sujeta a un régimen especial de cuantificación que huye de la medición concreta y singularizada de cada uno de los aprovechamientos. Resulta lógico teniendo en cuenta que se trata de gravar la ocupación que realizan las redes de servicios que se extienden por todo el viario municipal y que, por tanto, van evolucionando con este en su extensión.¹

En consecuencia, se someten a un método de cálculo de la cuota tributaria de carácter indiciario, basado en un porcentaje sobre el volumen de la facturación que las empresas obtienen en el término municipal. Como bien señaló el Tribunal Supremo (SSTS 9/5/2005, 10/5/2005, 18/5/2005 y 25/11/2005), en este caso la facturación es un elocuente exponente de la intensidad de los aprovechamientos.

Esta forma de cuantificar la cuota tributaria, sencilla en su formulación y parca en su regulación en su redacción original, no estuvo nunca exenta de conflictividad, si bien, durante años, referida al concepto «ingresos brutos de facturación» y la integración en el mismo de determinadas partidas.

La litigiosidad creció con la liberación de los mercados, tanto en los sectores energéticos (electricidad, 1997; hidrocarburos, 1998) como en los servicios de telecomunicaciones (1998). Así, la aparición de nuevos sujetos intervinientes, prestadores de suministros a través de redes ajenas, provocó la reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales por virtud de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

El sistema devino más complicado en cuanto que la reforma obliga a tener en cuenta para el cálculo de la tasa las cantidades que unas empresas abonan a otras por el empleo de sus infraestructuras.

A pesar del considerable cambio redaccional, el Tribunal Supremo sostuvo que la Ley 51/2002 no suponía una innovación en el régimen de la tasa, teniendo más bien un carácter aclaratorio.²

1. Así lo reconoció el Tribunal Constitucional en la Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre (BOE núm. 17, de 20 de enero de 2000, páginas 41 a 121), FJ 19: «[La fórmula (...)] obedece a la dificultad de cuantificar mediante el procedimiento general previsto en el art. 45.2, párrafo primero (el valor de mercado o la utilidad), las utilizaciones o aprovechamientos del dominio público que, como sucede con las que llevan a cabo las empresas explotadoras de suministros, implican la ocupación de gran parte (en ocasiones la práctica totalidad) del subsuelo, suelo o vuelo de las vías públicas municipales.»

2. A pesar de que la Exposición de Motivos de la Ley afirmó: «Se extiende la actual "tasa del 1,5 por 100" (de los ingresos brutos de facturación) a las entidades que emplean redes ajenas para efectuar sus suministros ...».

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.

Agencia Tributaria Madrid

② REGULACIÓN LEGAL

Conviene, antes de adentrarnos en la problemática específica de cada sector, tener presente la regulación del método especial de cuantificación que estamos tratando. A estos efectos, parece interesante comparar la evolución de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, desde su redacción original hasta la vigente, RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLHL).

Se inserta a continuación cuadro comparativo.

Artículo 45

(...)

2. El importe de los precios públicos por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público se fijará tomando como referencia el valor de mercado correspondiente o el de la utilidad derivada de aquéllos.

Quando se trata de precios públicos por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, en favor de Empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquellos consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el uno y medio por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal dichas Empresas.

Artículo 24. Cuota tributaria.

1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas:

(...)

c) Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas.

A estos efectos, se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios las empresas distribuidoras y comercializadoras de estos.

No se incluirán en este régimen especial de cuantificación de la tasa los servicios de telefonía móvil.

Este régimen especial de cuantificación se aplicará a las empresas a que se refiere este párrafo c), tanto si son titulares de las correspondientes redes a través de las cuales se efectúan los suministros como si, no siendo titulares de dichas redes, lo son de derechos de uso, acceso o interconexión a estas.

A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se entenderá por ingresos brutos procedentes de la facturación aquellos que, siendo imputables a cada entidad, hayan sido obtenidos por esta como contraprestación

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

83

Santiago Peiro Martinez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

3. Valga por todas la Sentencia del Tribunal Supremo Roj: STS 2917/2005 - ECLI:ES:TS:2005:2917, que afirmó: *Constituye, pues, el hecho imponible de la tasa no ya la utilización privativa del dominio público local, sino también el aprovechamiento especial del mismo, aprovechamiento que, indudablemente, lleva a cabo la recurrente, aunque no sea titular de la red de distribución de la energía. No cabe equiparar utilización privativa y aprovechamiento especial. La distinción entre ambos conceptos deriva del texto del art. 20.1 de la L.H.L. El propio sentido de los términos empleados por la Ley nos lleva a la conclusión de que ésta distingue, por un lado, la ocupación efectiva a través de la utilización privativa, pues dicha utilización con carácter exclusivo o privativo implica la necesidad de la ocupación, como forma de exclusión del uso de terceros, y, por otro lado, el aprovechamiento especial, es decir, un uso cualificado en beneficio propio que no supone necesariamente la ocupación efectiva y la exclusión del uso de los demás. Contradictoriamente, la STS de 15 de enero de 2018 (Roj: STS 87/2018 - ECLI: ES:TS:2018:87), dictada por la Sección 5ª de la Sala Tercera, indicó (FD Octavo): «Los verbos utilizar, aprovechar o disfrutar, referidos al objeto -el dominio público local-, no permiten inferir, por su propio significado, que el hecho imponible se pueda realizar por sujeto pasivo distinto de quien, por ser propietario de las redes que se sitúen en el dominio público local, o por debajo o por encima del mismo, es quién aprovecha, utiliza o usa el dominio público local de forma más intensa que la propia de un uso común y general, siendo así que es ese aprovechamiento*

por los servicios prestados en cada término municipal.

No se incluirán entre los ingresos brutos, a estos efectos, los impuestos indirectos que graven los servicios prestados ni las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial de cuantificación de la tasa. Asimismo, no se incluirán entre los ingresos brutos procedentes de la facturación las cantidades percibidas por aquellos servicios de suministro que vayan a ser utilizados en aquellas instalaciones que se hallen inscritas en la sección 1.ª ó 2.ª del Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía, como materia prima necesaria para la generación de energía susceptible de tributación por este régimen especial.

Las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes. Las empresas titulares de tales redes deberán computar las cantidades percibidas por tal concepto entre sus ingresos brutos de facturación.

El importe derivado de la aplicación de este régimen especial no podrá ser repercutido a los usuarios de los servicios de suministro a que se refiere este párrafo c).

No parece necesario destacar la prolija redacción actual frente a la escasa regulación anterior. Podemos preguntarnos si ello ha supuesto una mayor seguridad jurídica. Como veremos, no ha sido así.

Sintéticamente, las novedades fueron las siguientes:

- Se alude expresamente, en el párrafo tercero, como sujetos al régimen especial de cuantificación a las empresas comercializadoras. Adopta, por tanto, la distinción que, en su día, realizó el Tribunal Supremo entre utilización privativa y aprovechamiento especial.³
- Se excluye de este régimen a los servicios de telefonía móvil.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

84

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- Se modifica la composición de la base imponible del tributo, arbitrando un mecanismo de incremento/minoración de los ingresos respecto de las cantidades percibidas o abonadas en concepto de derechos de uso, acceso o interconexión a redes ajenas.

Esta regulación no quedó exenta de conflicto en la medida que fue debatido su carácter innovador o meramente interpretativo en cuanto adaptaba la norma a la realidad preexistente. La discusión no era baladí, toda vez que de ello dependía la posibilidad de regularizar períodos anteriores a su entrada en vigor, respecto de aquellos sujetos que prestaban servicios de suministros a través de redes ajenas. El Tribunal Supremo zanjó la cuestión en Sentencias de 9 (RJ 2005\6821), 10 (RJ 2005\5305) y 18 de mayo (RJ 2005\5972), así como de 21 de noviembre (RJ 2005\7808), todas ellas de 2005 y de la Sección Segunda de la Sala Tercera. Así se pronunció en el Fundamento de Derecho Sexto de la Sentencia de 10 de mayo:

«... hay que reconocer que el legislador ha dado con la Ley 51/02, una respuesta legal al problema derivado de la disfunción entre la normativa anterior y la realidad, pudiendo entenderse que estas normas son meramente aclaratorias que no innovan propiamente el ordenamiento y en nada obstan a que en ejercicios anteriores se llegue a la misma conclusión...»

especial lo que constituye el hecho imponible de la tasa, según los art. 20.1.a) y 23.1.a) del TRLRHL. Los terceros no propietarios que usen esa red ajena, tendida en dominio público local, o por debajo o por encima del mismo, en virtud de derechos de uso, acceso o interconexión pactados o establecidos con el propietario, tan sólo usan la red, no el dominio público.» En el mismo sentido las SSTS de 17 de noviembre de 2016 y 20 de febrero de 2017. No obstante, debemos destacar que las tres Sentencias citadas resuelven casos de responsabilidad patrimonial del Estado legislador y son dictadas por las Secciones Cuarta y Quinta de la Sala Tercera. No parece que haya cambiado la opinión al respecto de la Sección Segunda -concedora de la aplicación de los Tributos. En todo caso, la redacción del art. 24.1 c) TRLHL no deja lugar a dudas sobre la sujeción de los no titulares de recursos.

Esta doctrina refrendó numerosas regularizaciones, referidas tanto a comercializadores como a operadores de acceso indirecto, que los servicios de Inspección de las Corporaciones Locales habían llevado a cabo en relación con ejercicios anteriores a la entrada en vigor de la reforma.

Como ya indicamos, los sectores cuyos aprovechamientos son gravados mediante este método especial de cuantificación están sometidos a una prolífica legislación específica, cuyo conocimiento es indispensable para la identificación de los sujetos que han de estar sometidos a la Tasa, así como para la delimitación de los ingresos y costes que se han de integrar en la base imponible.

Antes de abordar las cuestiones concernientes a cada sector de suministradoras hemos de detenernos en lo que constituye, y así ha sido siempre, el concepto nuclear del tributo: los ingresos brutos de facturación.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
 Agencia Tributaria Madrid

③ LOS INGRESOS BRUTOS DE FACTURACIÓN

3.1. Aproximación legal al concepto

Comencemos recordando la mecánica liquidatoria de la Tasa. En síntesis:

	Ingresos brutos de facturación
	- Ingresos por cuenta de terceros
	- Acceso / Interconexión a redes ajenas
	+ Acceso / Interconexión a redes propias
Total	Base imponible

Este esquema podemos denominarlo general. Sobre el hay que hacer la precisión de que no todas las empresas lucen los cuatro conceptos, como veremos en cada uno de los sectores. El único elemento común e indispensable es el de ingresos brutos de facturación, que ahora pretendemos abordar.

El concepto, que a simple vista parece obvio —bruto es lo contrario de neto; es decir, sin disminuciones— no viene definido por disposición alguna de carácter general. De esta forma, ha tenido que ser acuñado por la Jurisprudencia. Dicho esto, hemos de señalar que la interpretación, tanto casuística como sistemática de este, se ha producido mayoritariamente en el contexto de los numerosos litigios que han sostenido las empresas suministradoras de energía eléctrica, lo que nos obliga a adaptar su doctrina a las especialidades de los demás sectores.

Sin duda, la Sentencia que de forma más completa ha analizado dicho concepto es la del Tribunal Supremo de 23 de enero de 1998⁴, dictada en el recurso de casación en interés de la Ley núm. 5434/1997, interpuesto por el Ayuntamiento de Sevilla contra la Sentencia de instancia que dio la razón a las pretensiones de la Compañía Sevillana de Electricidad, S.A. Conviene, por su trascendencia, comentar los hechos del litigio y la doctrina fijada por el Alto Tribunal.

El Fundamento de Derecho Primero de la Sentencia explica que

4. Id Cendoj: 28079130021998100784z.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

86

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

«La entidad mercantil Compañía Sevillana De Electricidad, S.A, interpuso recurso de reposición contra la liquidación complementaria referida, alegando que la diferencia entre los ingresos declarados y los tenidos en cuenta en la liquidación complementaria, por importe de 157.855.000 pesetas, correspondía a una serie de partidas que, aun integrando "los ingresos brutos procedentes de la facturación", no constituían ingresos para las empresas suministradoras de electricidad.»

La contradicción en el planteamiento parece patente: se afirma que hay partidas que integran los ingresos brutos de facturación, pero que no son ingresos de las empresas que los perciben. Esto es, de alguna manera, el germen de la actual exclusión de las partidas que no constituyen un ingreso propio de la entidad que factura.

Los conceptos de ingresos discutidos, designados genéricamente con el nombre de costes o cuotas con destinos específicos (Fundamento de Derecho Sexto) fueron los siguientes:

- Paralización de centrales nucleares en moratoria.
- Fondo para la financiación del segundo ciclo del combustible nuclear.
- Stock básico de uranio. En la facturación de las empresas acogidas al sistema integrado se incluía un 0'20 por 100 destinado a compensar los costes financieros del stock básico de uranio.
- Investigación y desarrollo electrotécnico. En la facturación por venta de energía eléctrica se incluía también un 0'30 por 100 para la investigación y desarrollo en el campo de la energía.
- Financiación de OFICO. Por último, un 0'45 por 100 de la facturación se destinaba al sostenimiento de la Oficina de Compensación de Energía Eléctrica (OFICO), posteriormente Comisión Nacional de la Energía (CNE) y, actualmente Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC)

Pues bien, la Sentencia del Tribunal Supremo procedió a integrar el concepto «ingresos brutos de facturación» acudiendo a su interpretación desde la

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

87

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

técnica contable, al amparo de lo dispuesto en el artículo 23.2 LGT de 1963 —entonces vigente—, con una línea argumental que podemos resumir así:

«El concepto contable más próximo al de "ingresos brutos procedentes de la facturación", es el de "Importe de la cifra de negocios", que aparece definido en el artículo 191 del Texto refundido⁵, que dispone: "Cifra de negocios. El importe neto de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos indirectamente relacionados con la mencionada cifra de negocios".»

Como vemos, la Sentencia se refería al INCN como «concepto contable más próximo al de "ingresos brutos procedentes de la facturación"». Por ello, realizó un mayor acercamiento matizando: los «"Ingresos brutos procedentes de la facturación" tienen una gran semejanza con el concepto de "Cifra de negocios", pero se corresponden con más precisión, conceptualmente, con el importe de las Ventas de mercaderías y prestación de servicios.»

Trasladando esta doctrina a lo que refleja el actual Plan General de Contabilidad, podemos identificar las cuentas cuyos ingresos forman parte de nuestra Tasa. Así, la Cuarta Parte del RD 1514/2007 presenta el desarrollo del Grupo 7 en los siguientes términos:

GRUPO 7 - VENTAS E INGRESOS

70. Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc

- 700. Ventas de mercaderías
- 701. Ventas de productos terminados
- 702. Ventas de productos semiterminados
- 703. Ventas de subproductos y residuos
- 704. Ventas de envases y embalajes
- 705. Prestaciones de servicios

5. Se estaba refiriendo a la Ley de Sociedades Anónimas vigente en el momento. La definición de INCN continúa siendo la misma, recogida en la Norma 11 de la Tercera parte del Plan General de Contabilidad, RD 1514/2007, de 16 de noviembre: «El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará deduciendo del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas) y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas, que deban ser objeto de repercusión.»

3.2. Los ingresos brutos de facturación en los suministros de energía eléctrica

Comenzaremos consignando los sujetos del sector, según los define el art. 6 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (en adelante LSE), a efectos de identificar los que son obligados tributarios por nuestra Tasa. Previene dicho artículo en su apartado 1:

«Artículo 6. Sujetos.

1. Las actividades destinadas al suministro de energía eléctrica a que se refiere el artículo 1.2 serán desarrolladas por los siguientes sujetos:
 - a. Los productores de energía eléctrica, que son aquellas personas físicas o jurídicas que tienen la función de generar energía eléctrica, así como las de construir, operar y mantener las instalaciones de producción.
 - b. El operador del mercado, que es aquella sociedad mercantil que tiene las funciones que le atribuye el artículo 29.
 - c. El operador del sistema, que es aquella sociedad mercantil que tiene las funciones que le atribuye el artículo 30.
 - d. El transportista, que es aquella sociedad mercantil que tiene la función de transportar energía eléctrica, así como construir, mantener y maniobrar las instalaciones de transporte y todas aquellas funciones que se recogen en el artículo 36.
 - e. Los distribuidores, que son aquellas sociedades mercantiles o sociedades cooperativas de consumidores y usuarios, que tienen la función de distribuir energía eléctrica, así como construir, mantener y operar las instalaciones de distribución destinadas a situar la energía en los puntos de consumo y todas aquellas funciones que se recogen en el artículo 40.
 - f. Los comercializadores, que son aquellas sociedades mercantiles, o sociedades cooperativas de consumidores y usuarios, que, accediendo a las redes de transporte o distribución, adquieren energía para su venta

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

89

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

a los consumidores, a otros sujetos del sistema o para realizar operaciones de intercambio internacional en los términos establecidos en la presente ley.

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento y requisitos para ser comercializador de referencia.

- g. Los consumidores, que son las personas físicas o jurídicas que adquieren la energía para su propio consumo y para la prestación de servicios de recarga energética de vehículos.

Aquellos consumidores que adquieran energía directamente en el mercado de producción se denominarán Consumidores Directos en Mercado.

- h. Los titulares de instalaciones de almacenamiento, que son las personas físicas o jurídicas que poseen instalaciones en las que se difiere el uso final de electricidad a un momento posterior a cuando fue generada, o que realizan la conversión de energía eléctrica en una forma de energía que se pueda almacenar para la subsiguiente reconversión de dicha energía en energía eléctrica.

Todo ello sin perjuicio de lo previsto en el artículo 5 de la Ley 17/2013, de 29 de octubre, para la garantía del suministro e incremento de la competencia en los sistemas eléctricos insulares y extrapeninsulares, y de la posibilidad de que los sujetos productores, consumidores o titulares de redes de transporte y distribución puedan poseer este tipo de instalaciones sin perder su condición.

- i. Los agregadores independientes, que son participantes en el mercado de producción de energía eléctrica que prestan servicios de agregación y que no están relacionados con el suministrador del cliente, entendiéndose por agregación aquella actividad realizada por personas físicas o jurídicas que combinan múltiples consumos o electricidad generada de consumidores, productores o instalaciones de almacenamiento para su venta o compra en el mercado de producción de energía eléctrica.
- j. Las comunidades de energías renovables, que son entidades jurídicas basadas en la participación abierta y voluntaria, autónomas y efectivamente controladas por socios o miembros que están situados en las proximidades de los

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

90

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

6. Se pueden consultar en las direcciones web <https://sede.cnmc.gob.es/listado/censo/2> y <https://sede.cnmc.gob.es/listado/censo/1>, respectivamente. Así, se puede comprobar que constan 748 sujetos que realizan la actividad de comercialización y 333 distribuidores. La información se refiere a todo el territorio español. Uno de los datos que podría ser interesante es el del campo «ámbito de actuación» del listado de comercializadoras. Reflejado en códigos, la leyenda es la siguiente:

ÁMBITO DE ACTUACIÓN

(N) Nacionalidad
(P) Peninsular
(AL) Alicante
(AN) Andorra
(AR) Aragón
(B) Barcelona
(CAT) Cataluña
(GE) Gerona
(MU) Murcia
(RI) La Rioja
(T) Tarragona
(V) Comunidad Valenciana
(INT FR) Intercambio con Francia
(SB) Sistema balear
(GC) Gran Canaria
(TF) Tenerife
(FL) Fuenteventura-Lanzarote
(PA) La Palma
(LG) La Gomera
(HI) El Hierro
(CE) Ceuta

Sin duda, echamos en falta un código para Madrid, tanto Comunidad como a nivel de Municipio. La realidad es que los comercializadores que operan en nuestro municipio tienen ámbito nacional. También hemos de consignar que no se ofrece este detalle para las empresas distribuidoras.

proyectos de energías renovables que sean propiedad de dichas entidades jurídicas y que estas hayan desarrollado, cuyos socios o miembros sean personas físicas, pymes o autoridades locales, incluidos los municipios y cuya finalidad primordial sea proporcionar beneficios medioambientales, económicos o sociales a sus socios o miembros o a las zonas locales donde operan, en lugar de ganancias financieras.»

Como se puede apreciar, los sujetos citados realizan actividades destinadas al suministro de energía eléctrica. Ello no significa que todos los sujetos tengan la condición de suministradores a efectos del art. 24.1 c) TRLHL. Este precepto cita como obligados tributarios exclusivamente a los consignados en las letras e) y f): distribuidores y comercializadores.

A estos efectos, y para la identificación de las entidades que se encuadran en estas dos categorías, resulta conveniente consultar los listados de comercializadoras y de distribuidoras de electricidad que mantiene la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia.⁶

Pasamos ahora a analizar los ingresos correspondientes a las empresas distribuidoras. Sus conceptos de facturación han de extraerse de los siguientes preceptos de la Ley sectorial:

«Artículo 13

2. Los costes del sistema serán financiados mediante los ingresos del sistema eléctrico que comprenderán:
 - a. Los peajes de acceso a las redes de transporte y distribución satisfechos por los consumidores y los productores y los agentes por las exportaciones de energía a países no comunitarios, destinados a cubrir la retribución del transporte y la distribución,
 - b. los cargos que se establezcan para el pago de las otras partidas de costes que no sean cubiertas por otros ingresos, según se encuentran definidos en el artículo 16,
 - c. cualquier mecanismo financiero establecido normativamente,
 - d. las partidas provenientes de los Presupuestos Generales del Estado destinadas a cubrir, entre otros, las cuantías que se determinen correspondientes a los costes del régimen retributivo específico para el

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

91

fomento de la actividad de generación a partir de fuentes de energía renovables y al extracoste de la actividad de producción en los sistemas eléctricos en los territorios no peninsulares con régimen retributivo adicional y,

- e. Cualquier otro ingreso atribuido expresamente por una norma de rango legal o reglamentario.»

Por tanto, de los cinco tipos de ingresos del sistema eléctrico sólo los dos primeros son objeto de facturación: peajes y cargos.

Por su parte, el art. 18 del texto legal indica:

- «1. Los peajes de acceso a las redes de transporte y distribución y los precios o cargos por otros servicios regulados destinados al suministro de energía eléctrica serán recaudados por las empresas distribuidoras y, en su caso, por el operador del sistema, debiendo dar a las cantidades ingresadas la aplicación que proceda de acuerdo con el procedimiento general de liquidaciones previsto en la presente ley y en su normativa de desarrollo.»

Lo cierto es que nos parece excesiva la expresión «serán recaudados», que pareciera indicar que tales ingresos no forman parte de su facturación. Veremos en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas eléctricas cómo esto no es así.

Podemos preguntarnos: ¿los peajes y cargos son los únicos conceptos facturados por las empresas distribuidoras? La respuesta es negativa. Veamos lo que prescribe el art. 14.9 LSE:

- «9. La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia establecerá el régimen económico de los derechos por acometidas, enganches, verificación de las instalaciones, actuaciones sobre los equipos de control y medida, alquiler de aparatos de medida, realización de estudios de conexión y acceso a las redes y demás actuaciones necesarias para atender los requerimientos de los usuarios.

Los pagos por derechos por acometidas, enganches, verificación y actuaciones sobre los equipos de control y medida derivados de decisiones de los usuarios, alquiler de aparatos de medida y realización de estudios de conexión y de acceso a las redes serán realizados por los sujetos del sistema a los titulares o gestores de la red en los términos

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

92

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

que se establezcan reglamentariamente. En ningún caso dichos pagos tendrán consideración de peajes o cargos⁷.»

A estos efectos, los ingresos por peajes o cargos serán los que hubieran debido ser facturados por aplicación de la normativa que los establezca, con independencia de su efectiva facturación y cobro por parte de los sujetos obligados a su recaudación.

Por su parte, el art 41 del texto legal, «Acceso a las redes de distribución», señala que «el precio por el uso de redes de distribución se determinará de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16».

Pues bien, dado que este último artículo regula los «Peajes de acceso a las redes y cargos asociados a los costes del sistema», hemos de concluir que estos, objeto de facturación por parte de las empresas distribuidoras, son, además, la parte más importante de su facturación.

Debemos, por tanto, detenernos en el cálculo y fijación de estos peajes y cargos, que constituyen el núcleo de la base de estas empresas a efectos de la tasa, teniendo en cuenta lo dispuesto en artículo 16 LSE. El repetido precepto dispone (transcribimos en parte bastante):

- «1 El Ministro de Industria, Energía y Turismo, previo Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, dictará las disposiciones necesarias para el establecimiento de:
- a. Los precios de los peajes de acceso a las redes de transporte y distribución, que se establecerán de acuerdo con la metodología establecida por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia considerando a estos efectos el coste de la retribución de estas actividades.
 - b. Los cargos necesarios que se establecerán de acuerdo con la metodología prevista en el presente artículo para cubrir otros costes de las actividades del sistema que correspondan.

Los peajes y cargos así calculados serán únicos en todo el territorio nacional y no incluirán ningún tipo de impuestos.

2. Los peajes que deberán satisfacer los consumidores tendrán en cuenta las especialidades por niveles de tensión y las características de los consumos por periodos horarios y potencia.

7. Acerca de la inclusión de estos conceptos entre los ingresos brutos de facturación, discutidos desde antes de la Ley 51/2002 por no tratarse de la retribución estricto sensu de suministros, pueden consultarse, entre otras, las Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de abril de 1991 (Id Cendoj: 28079130031991100451) y 18 de septiembre de 1996 (Id Cendoj: 28079130021996100249).

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

93

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

Los peajes que deberán satisfacer los productores de energía eléctrica se regularán reglamentariamente, teniendo en cuenta la energía vertida a las redes.»

Llegados a este punto, debemos analizar el RD 437/1998, de 20 de marzo, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas del sector eléctrico⁸. Aclaremos que no ha habido nueva adaptación al PGC 2007.

La norma, en lo que aquí nos interesa, ofrece el siguiente desarrollo del Grupo 7:

GRUPO 7. Ventas e ingresos.

- 70. Ventas y prestaciones de servicios.
- 700. Ventas de energía.
- 701. Derechos de contratación, alquileres y otros.
- 7010. Verificaciones.
- 7011. Alquiler de equipos.
- 7019. Otros.
- 705. Prestaciones de servicios de distribución de energía.
- 708. Compensaciones y liquidaciones interempresas.

8. RD 437/1998, de 20 de marzo (BOE núm. 69, de 21 de marzo de 1998, páginas 9559 a 9613). A tenor de lo dispuesto en el punto I.2 de la Introducción a la Disposición «Estas normas de adaptación se aplicarán por las empresas que realicen las actividades que a continuación se incluyen, de acuerdo con la denominación contenida en el Real Decreto 1560/1992, de 18 de diciembre, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas. A estos efectos, la numeración y denominación incluida en el citado Real Decreto es la siguiente:
40.1 Producción y distribución de energía eléctrica.
40.10 Producción y distribución de energía eléctrica.
40.101 Producción de energía hidráulica.
40.102 Producción de energía térmica.
40.103 Producción de energía nuclear.
40.104 Producción de otra energía.
40.105 Distribución de energía eléctrica.»

Pues bien, por lo que se refiere a las empresas distribuidoras de energía eléctrica, en nuestra opinión, habrán de computarse como ingresos brutos procedentes de la facturación el importe de las cuentas 701 «Derechos de contratación, alquileres y otros» y 705 «Prestaciones de servicios de distribución de energía».

El importe de la cuenta 700 «Ventas de energía» (en la que se registra el importe neto de las facturas, sin incluir el IEE ni el IVA) correspondería, en la actualidad, a la facturación de las empresas comercializadoras.

Obviamente, el análisis contable de los ingresos de estas empresas nos sirve para identificar los conceptos que han de integrar los ingresos brutos, si bien no su magnitud. La contabilidad no territorializa los ingresos; como sabemos, las cifras que refleja son de ámbito nacional.

Nos parece de interés reseñar el movimiento de estas cuentas, recogido en la Tercera Parte de la norma «Definiciones y relaciones contables». Por lo que respecta al Grupo 7, dice así:

«En general, todas las cuentas del grupo 7 se cargan al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129; por ello, al exponer el juego de las sucesivas del grupo, sólo se hará referencia al abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.»

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

94

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- 70. Ventas y prestaciones de servicios*.
- 700. Ventas de energía*.
- 701. Derechos de contratación, alquileres y otros*.
- 702. Ventas de residuos*.
- 703. Ventas de otros aprovisionamientos*.
- 704. Prestaciones de servicios de transporte de energía*.
- 705. Prestaciones de servicios de distribución de energía*.
- 706. Otras prestaciones de servicios*.
- 708. Compensaciones y liquidaciones interempresas*.
- 709. Descuentos sobre ventas*.
- 700/706. Ventas de...

Transacciones, con salida o entrega de los bienes o servicios objeto de tráfico de la empresa, mediante precio, teniendo en cuenta lo indicado en la cuenta 708.

En general, estas cuentas se abonarán por el importe de las ventas, con cargo a cuentas del subgrupo 43 ó 57.»

Nos detendremos, siquiera sea someramente, en la cuenta 708, que no hemos incluido conceptualmente entre los ingresos brutos de facturación, al objeto de exponer uno de los problemas recurrentes en la tributación de las distribuidoras. Hacemos referencia a los denominados costes específicos regulados en el Real Decreto 2017/1997, de 26 de diciembre, por el que se organiza y regula el procedimiento de liquidación de los costes de transporte, distribución y comercialización a tarifa, de los costes permanentes del sistema y de los costes de diversificación y seguridad de abastecimiento. Se trata de cantidades que se calculan mediante la aplicación de los porcentajes que se establezcan en la disposición que apruebe la tarifa para el año correspondiente a la facturación derivada de los peajes de transporte y distribución. Aclaremos: no son porcentajes sobre los peajes, sino porcentajes de los peajes. Es decir, una parte de los ingresos por los servicios de distribución de energía eléctrica. Somos conscientes de que el debate ha sido resuelto por el Tribunal Supremo en Sentencia de 16 de diciembre de 2020⁹, lo que no obsta para argumentar, con todos los respetos para el Alto Tribunal, nuestra crítica. Hay que tener en cuenta que el Tribunal no examinó, porque no se le planteó, la naturaleza contable de los ingresos que descarta.

Ciertamente, la Quinta Parte del RD 437/1998, dedicada a las normas de valoración, recoge lo siguiente en la norma 18ª:

«Ventas y otros ingresos: (...)

En particular, en la contabilización de ventas y otros ingresos se observarán las siguientes reglas: (...)

9. Roj: STS 4370/2020 - ECLI: ES:TS:2020:4370

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

95

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- b. No tendrán la consideración de ingresos los percibidos por cuenta de terceros, cuyo importe se contabilizará con carácter general, en la cuenta 413; en particular, los costes definidos como cuotas con destinos específicos en el Real Decreto 2017/1997, de 26 de diciembre.»

Evidentemente, la disposición nos recuerda la redacción del art. 24.1 c) realizada por la Ley 51/2002: «No se incluirán entre los ingresos brutos, a estos efectos, los impuestos indirectos que graven los servicios prestados ni las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial de cuantificación de la tasa.»

La Tercera Parte de la adaptación «Definiciones y relaciones contables», recoge, dentro del Grupo 4 «Acreedores y deudores por operaciones de tráfico», la definición y el movimiento de esta cuenta en los siguientes términos:

«413. Otros acreedores.

Deudas con otros acreedores, entre las que se incluyen las originadas por los importes obtenidos en la facturación con destinos específicos, por cuenta de otras empresas y, en su caso, las deudas por compensaciones y otras liquidaciones entre empresas eléctricas.

Figurará en el pasivo del Balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a. Se abonará en el momento en que se obtengan los importes con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 70.
- b. Se cargará por la cancelación total o parcial de las deudas con los acreedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.»

Por su parte, y en las definiciones y movimientos de las cuentas del Grupo 7 «Ventas e ingresos» se regulan los relativos a la nueva cuenta 708:

«708. Compensaciones y liquidaciones interempresas.
Ingresos devengados en el ejercicio, correspondientes a compensaciones y liquidaciones entre empresas eléctricas.

Su movimiento es el siguiente:

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
 Agencia Tributaria Madrid

- a. Se abonará por el importe devengado en el ejercicio, con cargo, en general, a la cuenta 443, o a cuentas del subgrupo 57.
- b. Se cargará:
 - b1. Por el importe obtenido que corresponde a otras empresas, con abono a la cuenta 413, o a cuentas del subgrupo 57.
 - b2. En general al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.»

Hemos de destacar que el abono de la cuenta 708 se realiza por el importe de las cantidades que la empresa tenga derecho a percibir del sistema eléctrico como compensación por el impacto de las decisiones de política energética que haya tenido que asumir, en tanto que se carga por la cuantía de los importes que haya facturado en concepto de costes específicos. De esta forma, su saldo queda disminuido en el importe de éstos y, por ende, su cuenta de resultados, cumpliendo con el mandato de la Norma de Valoración 18.

Ahora bien, esto no debe significar que tales importes no formen parte de los ingresos brutos de facturación. Es más, si los conceptos debatidos no se abonan a la cuenta 705 y, a la vez, se cargan a la 708 estarían disminuyendo doblemente los ingresos de la entidad.

Veamos un ejemplo práctico en el que transcribimos, en primer lugar, el apunte contable real aportado por una empresa distribuidora:

	DEBE	HABER
433 Clientes	600,21	
413 Moratoria		1,65
475 Tasa CNE		0,67
701 Alquiler equipos		51,91
705 Peajes energía		423,98
705 Peajes reactiva		7,15
475 IVA energía		84,45
475 IVA reactiva		17,35
413 Déficit de ingresos		13,04
475 Tasa residuos radiactivos		0,01
	600,21	600,21

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

97

Santiago Peiro Martinez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

Como puede apreciarse, no se carga nada a la cuenta 708 y, sin embargo, hay dos abonos a la cuenta 413. De esta forma, la cuenta 705 Peajes de energía viene disminuida.

Respecto al apunte de esta factura nos parecen más correctos los siguientes movimientos:

	DEBE	HABER
433 Clientes	600,21	
701 Alquiler equipos		51,91
705 Peajes energía		438,67
705 Peajes reactiva		7,15
475 IVA energía		84,45
475 IVA reactiva		17,35
475 Tasa residuos radiactivos		0,01
475 Tasa CNE		0,67
	600,21	600,21
708 Compensación y liquidaciones interempresas	14,69	
413 Déficit de ingresos		13,04
413 Moratoria		1,65
	14,69	14,69

Creemos que esto es lo que prescribe la adaptación de las empresas eléctricas. Las compensaciones y liquidaciones interempresas afectarán a la cuenta de resultados, pero no disminuyen los ingresos brutos de facturación de la cuenta de peajes.

Como hemos señalado, a partir de la STS de 16 de diciembre de 2020 los ingresos de las empresas distribuidoras resultan disminuidos, redundando en el incumplimiento de la ecuación que previene el art. 24.1 c) TRLHL:

«Las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes. Las empresas titulares de tales redes deberán computar las cantidades percibidas por tal concepto entre sus ingresos brutos de facturación.»

A tenor de la línea argumental que hemos sostenido no todas las cantidades percibidas por tal concepto —acceso a redes— son computadas por las distribuidoras.

Por lo que respecta a las empresas comercializadoras debemos convenir que sus ingresos brutos de facturación lo constituyen todos los conceptos objeto de esta, a excepción del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) y del IVA.

De manera simplificada podríamos describir la factura de un comercializador en los siguientes términos:

Precio Tarifa Acceso (ATR) + Término potencia + Precio venta energía + Alquiler de equipos + IEE + IVA. A efectos de los ingresos sometidos a tributación por la tasa, y como ya hemos indicado, se excluirán la ATR y los impuestos. En cuanto al alquiler de equipos también es descontado en cuanto cantidad entregada a la distribuidora.

3.3. Los ingresos brutos de facturación en los suministros de gas

Hemos de comenzar transcribiendo en parte suficiente el art. 75 de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos:

«Los titulares de instalaciones de distribución tendrán los siguientes derechos:

- a. El reconocimiento por parte de la Administración y la percepción de una retribución por el ejercicio de sus actividades dentro del sistema gasista en los términos establecidos en el Capítulo VII del presente Título. (...)
- e. Facturar y cobrar de los comercializadores y consumidores directos en mercado los peajes de acceso en los plazos establecidos por la legislación. Además, podrán facturar y cobrar otros servicios asociados al suministro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.»

Identificamos así el primer concepto de facturación por parte de las empresas distribuidoras. Lo complementaremos con lo dispuesto en el art. 91 del texto legal:

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

99

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- «1. Las actividades destinadas al suministro de combustibles gaseosos serán retribuidas económicamente en la forma dispuesta en la presente Ley con cargo a las tarifas de último recurso, los peajes, cánones y cargos y a los precios abonados. No obstante lo anterior, las conexiones de los yacimientos de gas natural con las instalaciones de transporte serán costeadas por el titular de la concesión de explotación del yacimiento y no se incluirán entre los costes del sistema gasista.
2. Se establecerá el régimen económico de los derechos por acometidas, alquiler de contadores y otros costes necesarios vinculados a las instalaciones. Los derechos a pagar por las acometidas serán establecidos por las Comunidades Autónomas en función del caudal máximo que se solicite y de la ubicación del suministro, con los límites superior e inferior que determine la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. Los derechos de acometida deberán establecerse de forma que aseguren la recuperación de las inversiones realizadas. Los ingresos por este concepto se considerarán, a todos los efectos, retribución de la actividad de distribución.
3. Las Comunidades Autónomas, respecto a los distribuidores que desarrollen su actividad en su ámbito territorial, establecerán el régimen económico de los derechos de alta, así como los demás costes derivados de servicios necesarios para atender los requerimientos de suministros de los usuarios.»

Contemplamos más conceptos de facturación: derechos por acometidas, alquiler de contadores y derechos de alta.

Por lo que atañe a las empresas comercializadoras, y como indicamos para las del sector eléctrico, los ingresos brutos serán todos los que se facturen al consumidor excluyendo los impuestos.

El problema aquí se plantea en relación con los diversos peajes que regula la legislación vigente.

El Real Decreto 949/2001, de 3 de agosto, regula el acceso de terceros a las instalaciones gasistas. Los arts. 30, 30 bis, 30 ter, 30 quater, 31, 31 bis, 32, 33 y 33 bis regulan los peajes y cánones del sistema. Resumidamente:

- Artículo 30. Peaje de regasificación.
- Artículo 30 bis. Peaje de descarga de buques.
- Artículo 30 ter. Peaje de carga de GNL a buque.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

100

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- Artículo 30 quater. Peaje de carga de cisternas.
- Artículo 31. Determinación del peaje de transporte y distribución.
- Artículo 31 bis. Peaje de almacenamiento en el Punto Virtual de Balance.
- Artículo 32. Canon de almacenamiento subterráneo.
- Artículo 33. Canon de almacenamiento de GNL.
- Artículo 33 bis. Peaje de salida del Punto Virtual de Balance a tanque de planta de regasificación.

Obviamos la definición que ofrece cada uno de los artículos citados para no extender la redacción, pareciéndonos bastante elocuente la definición de cada uno de ellos. También tenemos que aclarar que los arts. 32 y 33, a pesar de ser denominados cánones, vienen descritos como peajes en su contenido.

Sin duda, en la facturación del comercializador, además de su retribución, se repercuten al consumidor todos los conceptos. Ahora bien, ¿todos ellos son peajes que hayan de ser descontados de la facturación bruta? Recordemos una vez más la redacción del art. 24.1 c) al respecto: «Las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes.»

Como es fácilmente apreciable, no todos los peajes regulados en la norma transcrita lo son en concepto de acceso o interconexión a las redes del distribuidor por los que este tributa. En consecuencia, y a nuestro juicio, sólo deben detrarse de la facturación de la empresa comercializadora los peajes de distribución.

En este ámbito de los suministros de gas resulta también controvertida la aplicación de lo dispuesto en el párrafo sexto del apartado c) del art. 24 TRLHL: «[N]o se incluirán entre los ingresos brutos procedentes de la facturación las cantidades percibidas por aquellos servicios de suministro que vayan a ser utilizados en aquellas instalaciones que se hallen inscritas en la sección 1.^a ó 2.^a del Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía, como materia prima necesaria para la generación de energía susceptible de tributación por este régimen especial.»

La norma obliga a la minoración de la base imponible de los comercializadores de gas, a efectos de nuestra tasa, por los suministros que efectúan a consumidores que, a su vez, producen energía eléctrica a partir de aquella materia prima. Es lo que conocemos como cogeneración, cuya regulación se contiene en el RD 413/2014, de 6 de junio.

Los requisitos para la aplicación de la norma son dos:

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

101

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

- La inscripción en la sección 1ª o 2ª del registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía.
- Que el servicio suministrado tenga la consideración de materia prima necesaria para generar energía susceptible de tributación por el régimen especial previsto en la norma.

Así, en orden a una completa y correcta declaración por parte de las empresas suministradoras de gas, estas han de tener conocimiento, respecto de su cliente, no sólo de la inscripción en el aludido registro, sino de los consumos que han sido destinados a la producción de energía eléctrica. Incluso, de esta última magnitud, la cantidad que ha revertido al mercado energético, sin ser destinada al autoconsumo.

Es más, estas empresas, que producen energía eléctrica a partir del suministro de gas, no sólo emplean la electricidad generada para el propio consumo y para el mercado, sino que también adquieren energía en este para comercializarla. Obviamente, no todos los suministros de gas –en función de su destino– han de ser descontados de los ingresos brutos de facturación de las empresas que proporcionan la materia prima. La comprobación del importe de los suministros que han de ser excluidos de la tasa es imprescindible.

Para no extendernos más, concluiremos la cuestión resumiendo nuestra opinión crítica. Así, desde el punto de vista de la gestión de la tasa, la prescripción legal nos parece que ofrece demasiados inconvenientes. El comercializador de gas que desea beneficiarse de la minoración no tiene por qué conocer el destino que el sujeto inscrito en el registro de instalaciones en régimen especial ha dado cuantitativamente al gas que ha recibido. Por tanto, su declaración tributaria por la tasa debe optar por una minoración de sus ingresos de facturación de la que no tiene constancia. Por su parte, la Corporación exaccionante ignora si en la declaración tributaria presentada por la tasa se han omitido sujetos en función del beneficio regulado y, en su caso, en qué porcentaje.

El escenario aboca, en rigor, a procedimientos de inspección que fijen las cuantías descontables. La regulación de los elementos esenciales de la obligación tributaria debe contar con la suficiente claridad para su aplicación en sede de gestión. No sucede así en el caso del inciso que venimos comentando que, incluso, requiere, de forma sistemática, la obtención de información de un tercero, cual es el productor en régimen especial, al que se ha de «molestar» –valga la expresión– para determinar el beneficio que ha de aplicarse a su suministrador. De lege ferenda, se revela necesaria una mayor concreción del precepto en orden a los aspectos tanto sustantivos como formales, que faciliten una gestión del tributo más sencilla para todas las partes.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

102

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

④ EL SECTOR DE LAS TELECOMUNICACIONES FIJAS

Sin lugar a duda, es el ámbito más problemático en la cuantificación del gravamen por sus ocupaciones. Y en este caso no por la controversia sobre determinados conceptos de sus ingresos, sino por la propia sujeción al tributo.

Tras la Sentencia del TJUE de 12 de julio de 2012¹⁰, la pretensión de las compañías de telefonía fija de ver extendida la doctrina sentada para la telefonía móvil al gravamen de sus ocupaciones no se limitó a la titularidad de recursos, sino que se extendió a las limitaciones señaladas para el método de cuantificación. Por ello, impugnaron sistemáticamente las liquidaciones correspondientes a la tasa del 1,5, con éxito de sus peticiones.

Durante los ejercicios 2015 y 2016 fueron numerosos los Fallos de diversos Tribunales Superiores de Justicia que estimaron tales pretensiones, anulando las correspondientes liquidaciones e, incluso, los artículos de las Ordenanzas Fiscales que regulaban no sólo el hecho imponible y el sujeto pasivo, sino también la cuantificación de la tasa.

El TSJ de Madrid se había pronunciado en Sentencias 449/2016, de 27 de abril —con citas de las Sentencias del TSJ de Castilla La Mancha de 19 de febrero de 2016, núms. 257/16, y 194/2016, de 7 de marzo, así como de la Sentencia del TSJ de Galicia núm. 282/2015, de 29 de mayo; 911/2016, de 5 de septiembre, 1041/2016, de 11 de octubre, y 1043/2016, de la misma fecha que la anterior. La doctrina es la siguiente:

«...la Directiva 2002/20/CE se refiere a "la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas" sin excluir a ninguna —tampoco menciona la telefonía móvil—, de ahí que las previsiones sobre tasas administrativas y cánones por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, reguladas en los artículos 12 y 13 sean plenamente aplicables al caso que nos ocupa y, por tanto, las consideraciones jurisprudenciales sobre tales preceptos también sean plenamente extrapolables a la telefonía fija, tanto en lo que se refiere a la imposibilidad de exigir el canon a quienes no sean titulares de las infraestructuras instaladas en el dominio público, como respecto a la cuantificación misma del gravamen...».

En congruencia con dicha posición, el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, en Resolución de 18 de enero de 2017, señaló:

10. Asuntos acumulados C-55/11, C-57/11 y C-58/11, que tuvieron por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Supremo en relación con los servicios móviles. La Sentencia declaró: «El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil.»

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

103

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

«...el efecto directo del art. 13 de la Directiva 2002/20/CE no permite gravar a las empresas que no sean titulares de los recursos instalados, y si bien entonces la cuestión prejudicial se ciñó a las empresas de telefonía móvil, por motivos de mera congruencia, dado que la Directiva afecta a otros servicios del sector de las comunicaciones electrónicas, resulta evidente que la aplicación de dicho precepto no se puede restringir a las empresas de telefonía móvil.»

Concluyendo que «...si bien la literalidad del art. 3.3 de la Ordenanza reguladora de la TPSSUM sólo exime del pago de esta tasa a las empresas que prestan servicios de telefonía móvil, la aplicación del derecho de la UE (...) impide la exigencia a las empresas de telefonía fija de una tasa cuya base esté constituida por los ingresos brutos procedentes de la facturación...»

Por tanto, y a fin de ajustar la normativa a los anteriores pronunciamientos, se elaboró la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por Utilización Privativa y Aprovechamientos Especiales Constituidos en el Suelo, Subsuelo o Vuelo de la Vía Pública a favor de Empresas Titulares de Redes o Recursos de Telecomunicaciones Fijas, que fue aprobada por Acuerdo Plenario de 28 de junio de 2017, y que entró en vigor el 1 de julio siguiente.

El cálculo de la cuota tributaria es idéntico al que el Tribunal Supremo dio respaldo en las Sentencias de 20 de mayo y 8 de junio de 2016 para la telefonía móvil¹¹.

El Acuerdo de establecimiento y ordenación de la tasa fue objeto de diversas impugnaciones, una de las cuales se archivó por desistimiento de la actora. Sin embargo, recayó la Sentencia del TSJ Madrid 207/2020, de 13 de marzo, en el procedimiento 590/2017, promovido a instancia de VODAFONE ONO, S.A.U., en la que el Tribunal acuerda la anulación del art. 5.1 a) de la Ordenanza, por haberse cuantificado el parámetro €/m² básico en función del interés legal del dinero aplicado sobre el valor de los bienes demaniales cedidos. El subsiguiente recurso de casación no fue admitido por la Sección 1ª de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

Dicho todo lo anterior, no podemos dejar de apuntar que la tributación de las empresas de telefonía en las tasas por ocupación ha dado un importante giro a la vista de la Sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021, en la que podemos apreciar un cambio que consideramos radical respecto de su anterior pronunciamiento de 12 de julio de 2012.

El Fallo de la Sentencia contesta a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Supremo en Auto de 12 de julio de 2018 en el siguiente sentido:

11. SSTS 1150/2016 y 1351/2016, Recursos 3937/2014 y 1869/2015, respectivamente.

«1. La Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

104

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), en su versión modificada por la Directiva 2009/140/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, debe interpretarse en el sentido de que es aplicable también a las empresas que prestan servicios de telefonía fija y de acceso a Internet.

2. Los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20, en su versión modificada por la Directiva 2009/140, 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».

La motivación, expresada sucintamente, es la siguiente:

«El hecho imponible de la tasa por aprovechamiento del dominio público, al estar vinculado, conforme a la referida Ordenanza fiscal, 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 artículo 13 de la Directiva autorización, recordado en el apartado 43 de la presente sentencia.» (apartado 50).

«La tasa prevista en la Ordenanza fiscal n.º 22/2014 no está incluida en el ámbito de aplicación del artículo 13 de la Directiva autorización.» (apartado 51).

En vista de todo ello, llegamos a algunas conclusiones.

En primer lugar: existe vida tributaria fuera de la Directiva autorización. Esto no estaba tan claro tras la STJUE de 12 de julio de 2012. Para llegar a esta conclusión es primordial la distinción entre instalar y ocupar o aprovechar. Anteriormente, el TJUE no hacía distinción entre ambos conceptos.

En segundo término, queda claro que el conocimiento de la legalidad de las Ordenanzas Fiscales reguladoras de las tasas por ocupación se encuadra en la esfera del derecho nacional.

La Tasa por utilización del dominio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (Tasa del 1,5)

105

Santiago Peiro Martínez de la Riva. Subinspector de Tributos.
Agencia Tributaria Madrid

La recepción que de la Sentencia del TJUE realiza el Tribunal Supremo en su pronunciamiento 555/2021, de 26 de abril, avala las anteriores conclusiones en los siguientes términos:

- «La sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021 ha considerado que la tasa que analizamos está extramuros de los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización.»
- «El debate sobre cuantificación no es una cuestión de ajuste al derecho europeo, será, en su caso, una cuestión de ajuste al derecho interno.»

En congruencia con lo señalado, la doctrina fijada es la siguiente:

«Las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (Directiva autorización), tal como han sido interpretados por la STJUE (Sala Cuarta) 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 éstas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas.»

Por tanto, viene a confirmar que los servicios de telefonía fija e internet han de estar gravados a través del método especial de cuantificación del 1,5 por ciento, tanto respecto a quienes realizan un aprovechamiento especial mediante derechos de uso, acceso o interconexión a redes de un tercero como a los sujetos titulares de recursos, tal y como previene el art. 24.1 c) TRLHL.

Para terminar, no podemos dejar de manifestar que las empresas explotadoras de servicios de telefonía fija e internet se han opuesto siempre a todo método que grave sus ocupaciones: primeramente, impugnando las liquidaciones por el método del 1,5; posteriormente, continuaron litigando frente a las liquidaciones derivadas de una Ordenanza específica. En la actualidad vuelven a combatir el régimen de cuantificación del 1,5. Como hemos afirmado en anteriores trabajos, se revela cada vez más claramente la pretensión de gratuidad de los aprovechamientos, lo cual —permítasenos el juicio de valor— no es justo para las comunidades representadas por las Corporaciones Locales.

UNA AGENCIA TRIBUTARIA MADRID DIRIGIDA POR DATOS: EL LABORATORIO TRIBUTARIO DEL AYUNTAMIENTO DE MADRID

ALVARO TAPIAS SANCHO

Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

PEDRO NOGALES FUERTES

Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario. Agencia Tributaria Madrid

RESUMEN

En el ámbito público, el aprovechamiento de datos y tecnología para brindar mejores servicios ciudadanos marca una clara diferencia entre las administraciones adaptadas a la realidad social y las que no. En la Agencia Tributaria Madrid, la revolución comenzó con la creación del Laboratorio Tributario en 2020, como un impulso para mejorar la gestión tributaria, combatir el fraude y responder a las demandas ciudadanas mediante el uso de datos y tecnología.

El Laboratorio Tributario de la ATM desempeña un papel clave en la provisión de soluciones tecnológicas y servicios de analítica para, en colaboración estrecha con los servicios de negocio, crear una cultura del dato e impulsar la innovación en la organización. En este empeño, la ATM enfrenta importantes desafíos, como la transformación tecnológica, el uso ético de los datos y el establecimiento de una red permanente de colaboración con otros organismos. Entre todos los retos identificados, el elemento humano, como en toda transformación, es el más crítico. Atraer y retener profesionales capacitados, promover la formación continua y fomentar una cultura de datos sólida son aspectos cruciales. Superar estos desafíos permitirá situar a la ATM a la vanguardia de las administraciones tributarias y garantizar una continua adaptación a los cambios sociales que tan rápidamente se están produciendo.

Palabras clave: análisis de datos, inteligencia artificial, big data, evolución tecnológica, cultura de datos, Laboratorio Tributario, administración tributaria.

ABSTRACT

In the public sector, leveraging data and technology to provide better citizen services makes a clear distinction between administrations that are responsive to social reality and those that are not. In the case of Agencia Tributaria Madrid (ATM), the revolution began with the establishment of the Tax Laboratory in 2020, as a catalyst for improving tax management, combating fraud, and addressing citizen demands through the use of data and technology. The ATM's Tax Laboratory plays a key role in providing technological solutions and analytical services to foster a data-driven culture and drive innovation within the organization, working closely with business services. However, the ATM faces significant challenges in this endeavor, including technological transformation, ethical use of data, and establishing a permanent network of collaboration with other public administrations. In any digital transformation, the human factor plays a vital role in ensuring its success. Attracting and retaining skilled professionals, promoting continuous education, and fostering a strong data culture are crucial aspects. Overcoming these challenges will position the ATM at the forefront of tax administrations and ensure ongoing adaptation to rapidly evolving social changes.

Keywords: data analysis, artificial intelligence, big data, technological evolution, data culture, Tax Laboratory, tax management

1	INTRODUCCIÓN	107
2	LA GESTIÓN BASADA EN DATOS EN EL AYUNTAMIENTO DE MADRID Y LA ATM	108
3	UNA ORGANIZACIÓN DIRIGIDA POR DATOS: LA CREACIÓN DEL LABORATORIO TRIBUTARIO	111
4	EL IMPULSO TECNOLÓGICO	115
5	LOS DATOS Y SU GOBIERNO	117
6	ANÁLISIS DESCRIPTIVO Y PREDICTIVO	120
7	PREVENCIÓN Y DETECCIÓN DEL FRAUDE	124
8	NUEVOS MODELOS TRIBUTARIOS	127
9	RETOS DE FUTURO Y CONCLUSIÓN	129
	BIBLIOGRAFÍA	132

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

107

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

① INTRODUCCIÓN

La utilización de los datos y la tecnología como motor de la inteligencia de negocio ha revolucionado la forma en que las organizaciones toman decisiones estratégicas y optimizan sus operaciones.

Como ocurre en el sector privado, donde el propio mercado fagocita a aquellas organizaciones que no optimizan sus recursos en pro de unos mejores servicios al cliente, en el ámbito de las instituciones públicas, el aprovechamiento de los datos y la tecnología para la provisión de mejores servicios a los ciudadanos está creando una diferenciación muy clara entre aquellas administraciones que prestan servicios modernos y adaptados a las necesidades del ciudadano y las que no.

En la Agencia Tributaria Madrid (en adelante ATM), la revolución se inició en 2020, con la creación del Laboratorio Tributario como punta de lanza de la mejora en la gestión tributaria, el avance en la lucha contra el fraude y el fortalecimiento de la capacidad de respuesta ante las demandas ciudadanas a través de los datos y la tecnología.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

108

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

② LA GESTIÓN BASADA EN DATOS EN EL AYUNTAMIENTO DE MADRID Y LA ATM

En 2020, la ATM se enfrentaba a enormes desafíos en su gestión. La creciente complejidad del sistema tributario local, la perspectiva de reformas legales en alguno de los principales tributos y las expectativas ciudadanas, generaban una presión considerable sobre la organización. En esta situación y ante los retos que se avecinaban, en los que la crisis sanitaria por la COVID-19 fue el mayor exponente, la capacidad de acceder, recopilar, analizar y aprovechar eficazmente los datos se convertía en un elemento clave para mejorar los procesos internos, aumentar la transparencia y fortalecer la lucha contra el fraude fiscal.

En este mismo período, el Ayuntamiento de Madrid iniciaba un ambicioso proceso de transformación digital. Reconociendo el potencial de la tecnología para mejorar la calidad de vida de los ciudadanos y optimizar la gestión de los servicios públicos, se estaban desarrollando iniciativas innovadoras en diferentes áreas, como la movilidad, la gestión urbanística o la participación ciudadana. Esta dinámica transformadora proporcionaba un marco propicio para impulsar la modernización de la ATM y adoptar un enfoque más inteligente en la gestión de los impuestos y recursos municipales.

En aquel entonces, el Ayuntamiento de Madrid se enfrentaba a diversas limitaciones en la utilización de los datos en sus procesos de negocio, la mayoría de ellas provenientes de la complejidad de una organización tan grande como es el Ayuntamiento. Entre las principales dificultades destacaban:

En primer lugar, existía una elevada obsolescencia en las plataformas tecnológicas utilizadas para el análisis y compartición de datos. El Ayuntamiento carecía de una infraestructura adecuada para recopilar, almacenar, procesar y analizar grandes volúmenes de información, lo que dificultaba enormemente la recopilación, difusión y aprovechamiento efectivo de los datos disponibles.

Además, se evidenciaba la falta de una cultura organizativa arraigada en relación con el uso y gestión de los datos. A nivel municipal, no existía una conciencia sólida de la importancia estratégica de los datos como un activo municipal, vital en la prestación de los servicios. Unido a esto, como ocurre en el resto de las administraciones españolas, existen pocos perfiles dentro de las plantillas de trabajadores públicos especializados en la gestión y análisis de datos, lo que limita su implantación en los procesos de toma de decisiones.

La existencia de silos de datos representaba otro obstáculo significativo. La información se encontraba dispersa en diferentes departamentos y áreas de

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

109

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

trabajo, dificultando su acceso y compartición efectiva. La falta de integración de datos entre las distintas áreas del Ayuntamiento dificultaba la obtención de una visión completa y precisa a nivel municipal.

Adicionalmente, las limitaciones normativas relacionadas con la privacidad y protección de datos imponían restricciones en el uso y compartición de la información, lo que limitaba su potencial aprovechamiento de una forma más transversal.

Por último, la falta de una estructura organizativa referente en el ámbito de los datos a nivel municipal dificultaba la adquisición e impulso de políticas y estrategias comunes. La ausencia de una estructura sólida en este sentido obstaculizaba el avance coordinado y uniforme en la implementación de soluciones basadas en datos.

La ATM, como parte integrante del Ayuntamiento, no era ajena a los desafíos mencionados anteriormente. A pesar de ser consciente de la importancia estratégica de los datos para optimizar sus procesos de gestión y la lucha contra el fraude y tener como referentes en esta materia otras organizaciones tributarias estatales y europeas, la ATM se enfrentaba a retos particularmente complejos.

En materia tecnológica, los sistemas de información tributaria presentaban una fuerte obsolescencia que ponía en riesgo su misma continuidad y evolución. Además, la dispersión de los datos en diferentes aplicaciones y sistemas y su falta de integridad dificultaba su integración y compartición, lo que limitaba la capacidad de obtener una visión completa y precisa de la situación fiscal de un contribuyente.

A nivel organizativo, aunque existía algún servicio especializado en el análisis de datos, no existía una cultura organizativa arraigada en la responsabilidad, gestión y compartición de datos entre las diferentes unidades ni en el uso de la tecnología como factor de innovación. En este sentido, la tecnología dependía exclusivamente del Organismo Autónomo de Informática del Ayuntamiento de Madrid (en adelante IAM), lo que situaba un factor estratégico para la ATM fuera de su ámbito de actuación directa.

Además de los desafíos tecnológicos y organizativos, la ATM también enfrentaba una carencia de perfiles técnicos especializados que le impidieron situarse a la vanguardia en términos de tecnología, innovación y uso de datos como factor impulsor de una mejor gestión tributaria. La escasez de expertos en ciencia de datos, análisis estadístico y gestión de proyectos tecnológicos entre la plantilla de la ATM dificultaba la implementación de soluciones avanzadas propias y el aprovechamiento pleno del potencial de los datos que fluyen en la organización.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

110

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

Dado todo lo expuesto anteriormente, resultaba imperativo establecer un nuevo modelo de trabajo en la ATM que abordara de manera efectiva los retos y desafíos mencionados. Este modelo debía posicionar a la ATM en la vanguardia de las organizaciones tributarias, convirtiéndola en un referente en el uso de la tecnología y los datos para lograr una gestión tributaria mejorada. Como veremos, esto se está llevando a cabo en el marco del nuevo plan estratégico de la ATM para el período 2021-2024. Este plan marca un punto de inflexión en la transformación de la ATM, enfocándose en la implementación de soluciones tecnológicas innovadoras, el fortalecimiento de capacidades internas y la promoción de una cultura organizativa orientada hacia la inteligencia de negocio basada en datos.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

111

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

③ UNA ORGANIZACIÓN DIRIGIDA POR DATOS: LA CREACIÓN DEL LABORATORIO TRIBUTARIO

Tanto el Ayuntamiento de Madrid como la ATM, conscientes de las carencias previamente mencionadas, han puesto en marcha un plan concreto para mejorar el uso de la tecnología y los datos en sus respectivas áreas de actuación.

El Ayuntamiento de Madrid ha creado dentro de su estructura la Oficina Digital, encargada de impulsar y coordinar la tecnología y los datos a nivel municipal. La estrategia implementada por esta Oficina se basa en tres pilares fundamentales: proporcionar más servicios digitales a los ciudadanos, fomentar una mayor inteligencia de ciudad a través de los datos y atraer más innovación a la ciudad.

En el primer y segundo ámbito, el impulso de la transformación digital de la ATM es una de las principales medidas por las que ha apostado la Oficina Digital en su plan estratégico, consciente de que el impulso de la administración tributaria municipal es clave como vehículo tractor del resto de la organización. A su vez, se ha creado la Oficina del Dato para el impulso, a nivel municipal, del uso de los datos de forma transversal, creando las infraestructuras tecnológicas y organizativas necesarias para el análisis, compartición y reutilización de datos por todos los organismos de la corporación. Esto, es clave para la ATM pues la gestión tributaria eficiente y la lucha contra el fraude se basa no solo en la utilización de datos tributarios propios, si no en el establecimiento de una red de relaciones con otras administraciones y organismos municipales que permita tener una visión del ciudadano en todas sus facetas.

Por su parte, la ATM ha lanzado su nuevo plan estratégico para el periodo 2021-2024, con el objetivo principal de convertirse en una organización "fuertemente tecnológica, conectada y centrada en las personas". Entre las líneas estratégicas destacadas se encuentra la denominada estrategia «Smart Taxes», o «Tributos Inteligentes», diseñada para hacer de la ATM una organización dirigida por datos. A través de esta estrategia, la ATM busca aprovechar al máximo los datos y la tecnología para mejorar la eficiencia en la gestión tributaria, establecer modelos tributarios más justos y adaptados a la realidad, y combatir el fraude fiscal.

El modelo de tributos inteligentes se sustenta en pilares estratégicos fundamentales para la ATM. En primer lugar, implica la creación de una estructura tecnológica propia más sólida que permita disponer de liderazgo en la incorporación de tecnologías innovadoras para una gestión tributaria más eficiente y

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

112

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

precisa. En segundo lugar, se busca establecer una cultura organizativa orientada a la dirección y gestión a través de los datos, promoviendo la valoración y utilización de la información como un activo estratégico en todas las áreas de la ATM. El tercer pilar se centra en fortalecer la conexión de la ATM con el resto de las organizaciones municipales y otras administraciones, facilitando el acceso a datos relevantes y fomentando la colaboración para una visión integral del contribuyente. Por último, se plantea la implantación de herramientas tecnológicas adecuadas que permitan mejorar la gestión tributaria, optimizar los procesos internos y brindar servicios más eficientes y personalizados, adaptados a las necesidades y demandas de los contribuyentes.

Dentro del modelo de Tributos Inteligentes, la creación del Laboratorio Tributario se ha convertido en el componente principal y estratégico. Este servicio desempeña un papel fundamental en la implementación y adopción de nuevas herramientas tecnológicas para el análisis de datos y la aplicación de la inteligencia artificial en la gestión tributaria. El Laboratorio Tributario está diseñado para ser la punta de lanza en la transformación digital de la ATM, liderando la introducción de tecnologías disruptivas que permitan una gestión más eficiente, precisa y automatizada de los procesos tributarios.

El Laboratorio Tributario reúne a un equipo multidisciplinar con conocimientos del análisis de datos, la inteligencia artificial o el aprendizaje automático. Estos profesionales poseen una sólida formación y experiencia en el manejo de herramientas y técnicas de vanguardia en el ámbito de la ciencia de datos, lo que les permite desarrollar modelos predictivos, algoritmos avanzados y sistemas inteligentes que optimizan la detección de irregularidades fiscales y agilizan los procesos de fiscalización.

Además de su enfoque en la tecnología y el análisis de datos, el Laboratorio Tributario desempeña un papel crucial en la gestión del cambio organizativo. Reconociendo que la adopción exitosa de nuevas tecnologías implica cambios en los procesos y en la cultura organizativa, el Laboratorio trabaja en estrecha colaboración con los distintos departamentos de la ATM que deben impulsar la aceptación y el aprovechamiento de estas innovaciones. Mediante la realización de programas de capacitación, la divulgación de mejores prácticas y la promoción de una mentalidad abierta hacia la transformación digital, el Laboratorio Tributario fomenta una cultura de cambio y adaptabilidad en toda la organización.

Son diversas líneas de trabajo estratégicas las que se están impulsando desde el Laboratorio, mediante la adopción de tecnologías, la gestión tributaria inteligente y eficiente, siempre dirigido por las áreas gestoras y servicios responsables.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

113

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

Entre las principales líneas de trabajo destacan:

- Creación de modelos descriptivos y predictivos: El Laboratorio Tributario se dedica a desarrollar modelos analíticos avanzados que permitan comprender en profundidad los principales tributos municipales. Mediante el análisis de datos históricos y la aplicación de técnicas estadísticas y de aprendizaje automático, se generan modelos descriptivos que ofrecen una visión detallada y precisa de los patrones y comportamientos tributarios. Además, se desarrollan modelos predictivos que permiten anticipar tendencias y proyecciones futuras, lo que facilita la toma de decisiones informadas y el diseño de políticas públicas más efectivas.
- Diseño de nuevos modelos tributarios adaptados a la realidad de la ciudad: El Laboratorio Tributario apoya, mediante el uso de tecnología y datos, la tarea de rediseño de los modelos tributarios existentes, con el objetivo de adaptarlos a las necesidades y características específicas de la ciudad de Madrid. Mediante el análisis de datos demográficos, económicos y socio-culturales, se busca diseñar modelos tributarios más justos, equitativos y eficientes, que reflejen de manera más precisa la realidad socioeconómica de los contribuyentes y promuevan una distribución equitativa de las cargas fiscales.
- Implantación de modelos expertos basados en inteligencia artificial y BigData para la prevención y detección del fraude: El Laboratorio Tributario desarrolla tecnologías avanzadas, basadas en inteligencia artificial y el análisis de grandes conjuntos de datos, para fortalecer la prevención y detección del fraude fiscal. Mediante la construcción de modelos expertos, se identifican patrones y anomalías en los datos fiscales que puedan indicar posibles irregularidades. Estos modelos permiten una fiscalización más eficiente y precisa, ayudando a reducir la evasión y elusión fiscal, así como a proteger los ingresos municipales de prácticas fraudulentas.

Para llevar a cabo las ambiciosas líneas de trabajo mencionadas anteriormente, se ha considerado fundamental acompañar la creación del Laboratorio Tributario con la adquisición de infraestructuras y servicios adecuados para el análisis avanzado de información. Esto se ha llevado a cabo en estrecha colaboración con el IAM y la Oficina digital y de acuerdo con la estrategia municipal establecida, pero con el objetivo de reducir en lo posible la dependencia de la ATM de organismos externos en lo que se ha convertido en un eje fundamental de la estrategia de innovación y eficiencia de la ATM. Así, se han implementado soluciones tecnológicas de vanguardia, como plataformas de

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

114

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

análisis de datos en nube, sistemas de almacenamiento escalables o herramientas de inteligencia artificial. De esta manera, se asegura que la ATM tenga la capacidad necesaria para impulsar la innovación y mejorar su eficiencia, coordinadamente con los organismos responsables de la tecnología a nivel municipal pero con cierto grado de autonomía dentro de esa coordinación.

De igual forma, se están llevando a cabo acciones de concienciación y capacitación en toda la organización, con el fin de fomentar una cultura de datos sólida y arraigada. Se han incorporado a los programas de formación actividades específicas para que todos los empleados comprendan la importancia estratégica de los datos y sepan cómo utilizarlos de manera efectiva en su trabajo diario. De esta manera, se sentarán las bases para una gestión tributaria moderna, impulsada por el análisis de información y respaldada por una cultura organizativa orientada hacia los datos y la toma de decisiones basada en evidencias.

Tras lo expuesto, se puede destacar que el Laboratorio Tributario se convierte en un centro de innovación y conocimiento en el ámbito de la gestión tributaria, donde se aplican tecnologías avanzadas y se generan soluciones basadas en datos para mejorar la eficiencia, equidad y transparencia en la administración de los tributos municipales. Sin embargo, es fundamental para su éxito que el trabajo del laboratorio esté estrechamente dirigido por los servicios de negocio correspondientes, aquellos que poseen un profundo conocimiento del negocio tributario y sus particularidades. Esto garantiza que los modelos y las soluciones desarrolladas sean aplicables y adecuadas a las necesidades específicas de la gestión tributaria municipal y sirvan como motor del progreso laboral de los propios empleados de la ATM que los usan. La colaboración estrecha entre los expertos en datos y tecnología del laboratorio y los profesionales del negocio tributario permite una sinergia efectiva para lograr resultados óptimos y una gestión tributaria de vanguardia en la ciudad de Madrid.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

115

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

④ EL IMPULSO TECNOLÓGICO

La puesta en marcha del Laboratorio Tributario requería de unas capacidades tecnológicas muy específicas que posibilitaran disponer de soluciones avanzadas en el ámbito de la analítica y la detección y prevención del fraude tributario. Adicionalmente, en el contexto de una decidida apuesta de la ATM por acelerar la transformación tecnológica, se requería acortar lo máximo posible los tiempos de implantación de las soluciones a adoptar, así como contar con una alta escalabilidad y flexibilidad para dar respuesta a las futuras necesidades de la ATM. Ante estos retos, se plantea como mejor opción tecnológica el uso del Cloud Computing.

El Cloud Computing ha supuesto un cambio de paradigma en la provisión de tecnologías, basado en la entrega de servicios y aplicaciones a través de internet en un modelo de pago por uso. Entre las ventajas más relevantes de este modelo, podemos citar una mayor flexibilidad en la provisión de los recursos, un uso optimizado y ajustado a la demanda y un mayor nivel de innovación. Este modelo ofrece oportunidades a las Administraciones Públicas para avanzar en su transformación digital, como palanca para mejorar su gestión y ofrecer un mejor servicio a los ciudadanos y, por ello, es el modelo adoptado para el Ayuntamiento de Madrid en lo que su Oficina Digital denomina «estrategia multicloud».

En la ATM, en el marco estratégico hacia una organización fuertemente tecnológica, se ha apostado de forma clara y decidida por este modelo, colocándonos en primera línea, respecto a otras organizaciones tributarias, en la adopción del cloud computing como una poderosa herramienta que impulsa la eficiencia, la innovación y la seguridad.

En términos no solo de agilidad, escalabilidad y rendimiento, el Cloud Computing proporciona una sólida infraestructura de seguridad, incluyendo cifrado de datos en reposo y en tránsito, controles de acceso basados en roles y una gestión exhaustiva de identidades. Además, los principales proveedores cuentan con certificaciones y auditorías de cumplimiento que respaldan su cumplimiento en cuanto a la protección de datos y la seguridad de la información. En el caso del Laboratorio Tributario se ha exigido la adhesión a los estándares más exigentes de cumplimiento con los requisitos de confidencialidad, integridad y disponibilidad establecidos por el Esquema Nacional de Seguridad en nivel alto y el RGPD brindando así un entorno confiable y seguro.

Las herramientas basadas en servicios en el cloud son el pilar básico que está permitiendo al Laboratorio Tributario la prestación de servicios analíticos. Los servicios de analítica descriptiva son ofrecidos haciendo uso de las capacidades de la solución municipal basada en Power BI. Esta potente herramienta posibilita el acceso a los informes dentro de la suite de herramientas

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

116

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

corporativa de Office 365, desde diferentes dispositivos y aplicaciones, lo que permite a los usuarios explorar y visualizar los datos tributarios de manera sencilla e interactiva. Es además una herramienta sencilla de utilizar que va a permitir «democratizar» el análisis básico de datos en la ATM, sin requerir perfiles especializados, generando así una mayor cultura del uso de los datos.

Power BI es utilizada para ofrecer servicios de cuadros de mando, tales como el seguimiento de objetivos de la ATM, así como informes ejecutivos de los principales tributos del Ayuntamiento de Madrid. Con una interfaz intuitiva y amigable, los usuarios pueden acceder de manera rápida y sencilla a informes interactivos obteniendo una visión clara y sintética de los principales indicadores tributarios.

Los servicios de analítica predictiva, prevención y detección del fraude tributario y desarrollo de nuevos modelos tributarios, requieren de una solución con una capacidades específicas y especializadas. Con el objeto de proporcionar estos servicios, el Laboratorio Tributario ha puesto en marcha una plataforma de analítica tributaria en la nube. Se trata de una plataforma de analítica e inteligencia artificial que ofrece una amplia gama de capacidades y funcionalidades avanzadas, orientadas a dar una rápida respuesta a las necesidades planteadas. Esta plataforma permite aprovechar la potencia de la computación en la nube para el procesamiento y análisis avanzado de datos tributarios, el análisis de redes de información y grandes conjuntos de datos en tiempo real o para automatizar la captura e integración de diversas fuentes de información, siendo también una solución referente en otros ámbitos como, por ejemplo, los servicios analíticos y de gestión del fraude en la Seguridad Social, o la analítica avanzada para la gestión de la crisis sanitaria provocada por la COVID-19 en Sanidad.

La plataforma de analítica tributaria está integrada e interconectada con las infraestructuras municipales, en un entorno colaborativo multicloud, siguiendo la estrategia municipal que posibilita el intercambio de conjuntos de datos con los sistemas existentes. A través de este entorno, se tiene acceso a datos procedentes del nuevo sistema de gestión de ingresos SAP-TRM y de otros sistemas operacionales del Ayuntamiento de Madrid que poco a poco se van uniendo a este entorno. También se consigue una integración plena con Power BI lo que permite aprovechar al máximo todos los datos e informes disponibles en dicha plataforma para la visualización de informes ejecutivos de los tributos del Ayuntamiento de Madrid, y facilitar la interpretación y toma de decisiones basadas en datos.

Por último, es fundamental destacar que el éxito de todo este esfuerzo de transformación y autonomía tecnológica que se está llevando a cabo en la ATM, seguramente el mayor desde su creación, depende en gran medida del establecimiento de una cultura interna en la que los empleados de la ATM adopten el uso de estas plataformas para compartir y analizar información, con el objetivo de mejorar, en sus respectivas áreas, el trabajo que realizan diariamente.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

117

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

⑤ LOS DATOS Y SU GOBIERNO

En el contexto de la transformación digital y el impulso de la inteligencia de negocio, se reconoce que los datos son la materia prima esencial para la construcción de modelos estratégicos basados en datos y en tecnologías disruptivas, como BigData o Inteligencia Artificial.

Afortunadamente, las administraciones tributarias se encuentran en una posición privilegiada, ya que debido a la legislación sobre la que se sustentan, cuentan con acceso a grandes volúmenes de información. Estos datos representan una fuente valiosa de conocimiento, que puede ser aprovechada para mejorar la toma de decisiones, optimizar los procesos y detectar patrones y tendencias relevantes. Al tener acceso a esta abundancia de información, las administraciones tributarias tienen la oportunidad de utilizarla estratégicamente y convertirla flujos de trabajo que impulsen una gestión tributaria más eficiente y efectiva.

Sin embargo, en la aplicación de BigData e inteligencia artificial, la disponibilidad de grandes volúmenes de información no es suficiente por sí misma, se requiere que la información tenga suficiente calidad; la precisión, integridad y relevancia de los datos son elementos esenciales para obtener resultados fiables y significativos. La calidad de los datos garantiza la confianza en los resultados obtenidos a partir de análisis y modelos basados en inteligencia artificial, es decir, "una decisión basada en un algoritmo será tan fiable como la información en la que se basa". Además, una gestión adecuada de la calidad de los datos es crucial para evitar sesgos y garantizar que las decisiones se tomen sobre una base sólida y fundamentada, algo especialmente relevante en materia administrativa y tributaria, donde existirá la necesidad de justificar muy claramente ante terceros el porqué de las decisiones adoptadas.

En el caso de la ATM y como hemos comentado previamente, los datos tributarios se encontraban esparcidos en varios sistemas, constituyendo un conjunto de más de 12 millones de registros de identificación de contribuyentes no integrados y sin controles periódicos de calidad. Para dar solución a este problema y conseguir una identidad de contribuyente única que permita la construcción de un modelo de ciudadano 360º, en el marco de la implantación del nuevo sistema de gestión de ingresos SAP-TRM, se ha llevado a cabo la depuración de este conjunto de 12 millones de registros para identificar un conjunto reducido y perfectamente identificado de casi 5 millones de ciudadanos que constituyen el censo de obligados tributarios para los tributos hasta ahora implantados, Este censo constituye también la base de datos de contribuyentes sobre la que operan todos los procesos de detección y prevención del fraude.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

118

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

Conscientes de que el elemento sobre el que se debe asentar la transformación digital de la ATM es la calidad del dato y su mantenimiento continuo, el censo de contribuyentes incluye un conjunto de procesos tecnológicos y organizativos para el aseguramiento de la calidad continua que permitirá garantizar la calidad de la información en cualquiera de los procesos que se lleven a cabo.

Si bien la información propia es el punto de partida, la administración tributaria requiere del uso de otra información que complete la visión que se tiene del ciudadano y de los procesos que lleva a cabo con el resto de los agentes que participan de alguna forma en el negocio tributario, como la administración tributaria estatal o los registradores de la propiedad, en el caso de información externa al Ayuntamiento, o la información de la actividad urbanística, en el caso de la interna. Para ello, se requiere tejer una red de procedimientos técnicos y organizativos que permitan el intercambio y cesión de información, donde los convenios de colaboración son uno de los instrumentos más utilizados. A nivel municipal y debido a las restricciones internas derivadas de cómo se ha configurado la responsabilidad de la información de carácter personal y su protección, ha sido necesario que la ATM «normalice» un conjunto de cesiones de información que permitan dar cobertura al acceso de información de terceros. Claramente, esta configuración de la responsabilidad en los tratamientos de datos constituye uno de los elementos de mejora a abordar en la próxima legislatura para conseguir desbloquear de una forma más eficiente la compartición de información, siempre bajo las garantías de legitimidad, seguridad y proporcionalidad, entre diferentes áreas municipales.

En el plano técnico, la compartición de información requiere de infraestructuras tecnológicas que posibiliten un intercambio de información más rápido, seguro y periódico. El IAM, bajo la directriz de la Oficina Digital, está creando el "Datalake" municipal, un repositorio de información en el que sea posible la compartición y uso de información municipal por quién tenga potestad para hacerlo. Si bien no todos los conjuntos de datos están en ese datalake representados, cada vez es mayor su número. Como se ha comentado, el Laboratorio Tributario es una de las primeras plataformas tecnológicas conectadas a ese datalake municipal, lo que va a permitir en un futuro muy próximo acceder a algunos de los conjuntos de datos más relevantes para la detección y prevención del fraude o el establecimiento de nuevos modelos tributarios basados en la configuración actualizada de la ciudad. Obviamente, la información de terceros adolece, en muchos casos, de la misma falta de calidad e integridad que se percibía en la información tributaria y es responsabilidad de la Oficina del Dato impulsar la calidad de datos en origen y la integridad de datos entre diferentes ámbitos municipales. Siendo esta una responsabilidad externa, la ATM deberá ejercer toda la influencia posible para que estas acciones se lleven a cabo, ya que son esenciales para sus fines.

En el ámbito puramente interno, es necesario adoptar en la ATM una mayor cultura de la responsabilidad del dato y de su actualización y calidad. Si bien

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

119

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

en los últimos años se ha avanzado en esa dirección, son muchos aún los pasos que se necesitan dar hasta que la calidad del dato y su potencialidad estén en el ADN de la organización. Es fundamental que en todos los niveles de la organización se comprenda la importancia de los datos como activo estratégico y se promueva una conciencia colectiva sobre la responsabilidad de su correcta gestión y difusión. Esto implica establecer procesos y mecanismos que garanticen la captura, actualización, corrección y difusión de los datos en todo su ciclo de vida.

Por último, el Laboratorio Tributario es el responsable de la ATM en materia de transparencia y reutilización de datos. Esta iniciativa se enmarca en la estrategia de la ATM para fomentar un gobierno abierto y una gestión tributaria basada en la transparencia y la rendición de cuentas. Al proporcionar datos de forma transparente, el Laboratorio Tributario contribuye a fortalecer la confianza ciudadana y la colaboración en una economía colaborativa basada en datos.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

120

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

⑥ ANÁLISIS DESCRIPTIVO Y PREDICTIVO

La analítica de datos ha transformado la forma en que las organizaciones manejan y aprovechan la información, constituyéndose en herramientas fundamentales para mejorar su eficiencia y la toma de decisiones, tanto en el ámbito privado como en las administraciones públicas. Abarca diferentes tipos de enfoques y técnicas para extraer conocimientos valiosos a partir de conjuntos de datos. Estos incluyen la analítica descriptiva, predictiva, prescriptiva, cognitiva o la analítica de textos, entre otros. En este apartado, nos centraremos en los dos primeros tipos y cómo se aplican en el Laboratorio Tributario de la ATM.

La analítica de datos descriptiva se enfoca en el análisis de datos para comprender y analizar valores, tendencias y características de un conjunto de datos. Su objetivo principal es proporcionar una visión de lo que ha sucedido en el pasado, o está ocurriendo en el presente. Sus principales utilidades son:

- **Resumen de datos:** La analítica descriptiva permite resumir y organizar grandes volúmenes de datos de manera concisa y comprensible. Proporciona una visión general de los datos, lo que facilita la identificación de patrones, tendencias y características relevantes.
- **Visualización de datos:** Una de las ventajas más destacadas de la analítica descriptiva es su capacidad para visualizar datos de forma clara y atractiva. Utiliza gráficos, tablas y otras representaciones visuales para comunicar la información de manera efectiva, lo que facilita la comprensión y la toma de decisiones basadas en datos.
- **Identificación de patrones:** La analítica descriptiva permite identificar patrones y tendencias en los datos, revelando relaciones y correlaciones entre variables. Esto ayuda a comprender mejor el comportamiento de los contribuyentes, las relaciones entre los tributos y otras variables, y otros factores relevantes para la toma de decisiones estratégicas.
- **Segmentación de datos:** Mediante la analítica descriptiva, es posible segmentar los datos en grupos o categorías homogéneas, lo que facilita el análisis específico de cada segmento. Esto permite comprender mejor las necesidades y preferencias de diferentes grupos de contribuyentes, lo que a su vez ayuda

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

121

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

a personalizar las estrategias tributarias y mejorar el servicio al ciudadano.

- Identificación de oportunidades y desafíos: La analítica descriptiva ayuda a identificar oportunidades de mejora y desafíos que pueden surgir en una organización. Al analizar los datos pasados y actuales, se pueden detectar áreas de mejora, brechas en el rendimiento o problemas potenciales, lo que permite tomar medidas proactivas para abordarlos.

En la ATM, la analítica descriptiva se utiliza para analizar datos de muy diverso tipo, proporcionando una amplia y detallada visión de la realidad tributaria y los múltiples ámbitos con los que interactúa, teniendo en cuenta la diversidad de áreas, objetos tributarios y hechos imposables sobre los que aplican los tributos municipales. De esta manera, entre los conjuntos de datos empleados, además de datos tributarios se tienen en cuenta datos urbanísticos, catastrales, de actividades, transmisiones, sociedades, ciudadanos, vehículos, infraestructuras, obras e instalaciones, residuos, etc.

Los diferentes servicios de la ATM responsables de ofrecer la información, guían al Laboratorio Tributario en el proceso de desarrollo de cuadros de mandos que permitan comprender en profundidad los principales tributos municipales y la interrelación con sus diversos ámbitos de aplicación, así como la correlación con información del contribuyente de otros sectores municipales con los que interactúa, como información urbanística, económica o social. Esto permite identificar patrones, tendencias y factores externos que influyen en la recaudación de impuestos, así como segmentar la base de contribuyentes en grupos homogéneos para una gestión más eficiente. Además, la interrelación de datos tributarios con otras fuentes de información también ayuda a identificar oportunidades de mejora en la política fiscal y la asignación de recursos. De esta forma, la analítica descriptiva potencia el conocimiento de la realidad tributaria al ampliar la perspectiva mediante la interrelación de datos tributarios con otros tipos de datos relevantes.

En estos modelos analíticos el uso de datos georreferenciados juega un papel fundamental. La perspectiva espacial es esencial en el análisis de los tributos locales, fuertemente vinculados al territorio. La georreferenciación permite asignar información tributaria a ubicaciones geográficas específicas con el nivel de granularidad deseado, desde distritos o barrios hasta la ubicación precisa del elemento tributario, lo que brinda una visión geoespacial de los contribuyentes y su comportamiento tributario. Al combinar datos tributarios con datos geográficos, se puede comprender mejor el impacto territorial y diseñar estrategias específicas para maximizar la eficacia de la gestión tributaria. En el Laboratorio Tributario se aplica el uso de la dimensión espacial y geográfica por diseño en la analítica descriptiva, fortaleciendo el conocimiento territorial de la realidad tributaria.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

122

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

La analítica de datos predictiva utiliza modelos estadísticos y algoritmos avanzados para realizar pronósticos y estimaciones futuras basadas en datos históricos. Su objetivo principal es predecir eventos o comportamientos futuros con alta precisión. Sus principales utilidades son:

- Pronóstico de eventos: La analítica predictiva utiliza modelos matemáticos y algoritmos para predecir eventos futuros. Puede anticipar tendencias, comportamientos y resultados, lo que permite tomar decisiones informadas y proactivas.
- Identificación de patrones ocultos: La analítica predictiva ayuda a descubrir patrones ocultos o relaciones no evidentes en los datos. Al analizar grandes volúmenes de información, puede identificar correlaciones y tendencias que no son fácilmente perceptibles para los seres humanos.
- Optimización de decisiones: Al predecir eventos futuros, la analítica predictiva ayuda a optimizar las decisiones empresariales. Permite identificar las mejores acciones a tomar, evaluar diferentes escenarios y seleccionar la estrategia más efectiva para lograr los objetivos deseados.
- Mejora de la eficiencia y optimización de costes e ingresos: La analítica predictiva ayuda a mejorar la eficiencia operativa al predecir problemas potenciales antes de que ocurran. Esto permite tomar medidas preventivas para evitar situaciones indeseadas y mejorar la utilización de los recursos.
- Gestión de riesgos: La analítica predictiva ayuda a identificar riesgos y tomar medidas para mitigarlos. Puede predecir fraudes, riesgos financieros, incumplimientos regulatorios y otros riesgos potenciales, lo que permite implementar estrategias de gestión de riesgos más efectivas.

El Laboratorio Tributario está, guiado por los servicios responsables del análisis de la información, desarrollando modelos que, mediante técnicas de análisis predictivo y de macro/micro-simulación, permiten aprovechar al máximo la información disponible e identificar patrones y tendencias en los datos, obteniendo así una visión más completa y precisa de la realidad económica y tributaria y de los posibles impactos de cambios en las políticas fiscales, lo que conduce a una toma de decisiones más eficiente, fundamentada y transparente.

En esta línea, se han desarrollado simuladores para los principales tributos que permiten evaluar de forma precisa y en tiempo real el impacto de cualquier modificación en el tributo. Esto incluye la capacidad de jugar con las «palancas» del tributo, como tipos impositivos, exenciones o beneficios fiscales, y

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

123

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

anticipar el efecto que estos cambios pueden tener en la recaudación y en el comportamiento de los contribuyentes. Este impacto es analizado desde múltiples dimensiones, destacando la geoespacial y territorial, y considerando aspectos tributarios, económicos y sociales.

En una primera fase se han desarrollado modelos que tienen como propósito facilitar el trabajo de los usuarios, simplificando el uso y optimizando los tiempos de respuesta en el tratamiento de la información, permitiendo obtener más modelos y datos en menos tiempo del que antes se empleaba en análisis manuales. En siguientes fases, será fundamental que las herramientas permitan a los usuarios una mayor interacción con los datos y una mayor autonomía en la creación de los modelos, para conseguir que la tecnología potencie todas sus áreas de trabajo, así como el desarrollo de modelos más avanzados que nos permitan una prescripción tributaria, es decir, proponer al modelo el resultado deseado y que éste nos indique los elementos tributarios a modificar para conseguirlo.

En la línea del análisis avanzado de información, se ha iniciado la exploración del uso de redes neuronales para generar modelos predictivos que permitirían conocer con mayor precisión el comportamiento futuro de los tributos en un análisis multidimensional, utilizando tanto con variables internas como exógenas. Como primer ejemplo, se ha desarrollado una simulación de la recaudación de la plusvalía municipal mortis-causa basado en redes neuronales utilizando un análisis multivariable en el que se incluyen diferentes fuentes de datos de fallecidos, variables económicas, etc.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

124

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

⑦ PREVENCIÓN Y DETECCIÓN DEL FRAUDE

La detección y prevención del fraude es una labor compleja y en continuo cambio. Los defraudadores buscan constantemente nuevas formas de actuar, camuflándose en comportamientos ordinarios, evolucionando constantemente, y aprovechando las nuevas tecnologías para innovar y eludir los sistemas de control existentes. A esto se añade la dificultad de la consideración social hacia el fraude, especialmente el fraude tributario y la participación en ocasiones de redes eficazmente organizadas. Por este motivo, cada vez se requieren herramientas más potentes que ayuden a los inspectores en su difícil labor.

En este sentido, el uso de la analítica de datos y la inteligencia artificial se ha convertido en una poderosa herramienta en la prevención y detección del fraude. Estas tecnologías permiten analizar grandes volúmenes de datos en tiempo real, identificar patrones y comportamientos anómalos, y tomar medidas proactivas para combatir el fraude fiscal o de otro tipo. Entre sus principales ventajas podemos indicar:

- Mayor eficiencia: La analítica avanzada y la inteligencia artificial permiten automatizar y agilizar los procesos de detección del fraude, lo que resulta en una mayor eficiencia en la identificación de casos sospechosos. Al procesar grandes volúmenes de datos de manera rápida y precisa, se reducen los tiempos de análisis y se optimizan los recursos de las administraciones públicas, de forma que los inspectores no deban realizar tareas de tratamiento de datos, enfocándose en tareas de verificación y control en las que están altamente especializados.
- Detección temprana: Los algoritmos y modelos de inteligencia artificial pueden identificar patrones y comportamientos anómalos en los datos, lo que facilita la detección temprana del fraude. Esto permite a las administraciones actuar de manera proactiva y tomar medidas preventivas que eviten o minimicen los daños.
- Mayor precisión: Los algoritmos son capaces de detectar patrones sutiles y relaciones complejas entre variables, lo que mejora la precisión en la detección de irregularidades y reduce los falsos positivos.
- Análisis de datos complejos: Con la analítica avanzada y la inteligencia artificial, las administraciones públicas pueden analizar y correlacionar una amplia gama de datos, incluyendo actuaciones tributarias, registros públicos, información de actividades

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

125

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

y datos externos relevantes. Esto permite obtener una visión integral de los patrones de fraude y de posibles conexiones entre diferentes casos.

- Adaptabilidad y mejora continua: Los modelos de inteligencia artificial pueden aprender y adaptarse con el tiempo, mejorando su capacidad para detectar nuevas formas de fraude y adaptarse a las estrategias cambiantes de los defraudadores.

Cada vez más administraciones públicas utilizan algoritmos avanzados y modelos predictivos en su lucha contra el fraude, entre las que cabe citar a la Agencia Tributaria estatal o a la Seguridad Social. La ATM, lejos de ser ajena a esta tendencia, busca aprovechar de igual forma la capacidad de las técnicas avanzadas de analítica de datos e inteligencia artificial con el objeto de obtener una detección temprana de posibles irregularidades y una respuesta más rápida y precisa en la lucha contra el fraude.

La complejidad del fenómeno fraudulento requiere abordar su detección desde distintos frentes, combinando simultáneamente diferentes métodos y técnicas, aprovechando sus diferentes fortalezas y los efectos sinérgicos de su aplicación conjunta. Dentro de estas técnicas debemos incorporar el propio conocimiento del personal de inspección, aplicado en forma de reglas y sistemas expertos, y las capacidades de la propia tecnología para aprender de forma automática ya sea en base a ejemplos reales de fraude, es decir, aprendizaje supervisado, o bien mediante la capacidad de autodescubrimiento de anomalías, agrupaciones y patrones, lo que constituye el denominado aprendizaje no supervisado. Es fundamental incorporar también técnicas, como los grafos y modelos de red, que aporten una visión integral del fenómeno fraudulento y las interrelaciones entre los diferentes elementos y actores.

Los servicios de la ATM responsables de la prevención y detección del fraude han guiado al Laboratorio Tributario en el desarrollo de estos modelos. De esta forma se ha desarrollado un modelo, consistente en diversas reglas basadas en el conocimiento experto de los inspectores, que permite identificar posibles candidatos de fraude en el tributo de Plusvalía. Este modelo genera alertas que son puntuadas en función de diversos parámetros para valorar su nivel de criticidad. Los candidatos seleccionados pueden ser analizados detalladamente y podrán ser enviados al sistema SAP-TRM para proceder a la gestión de los casos. Este mismo modelo basado en reglas de negocio puede ser aplicado a otros tributos, como por ejemplo ICIO. En este caso, el modelo se completará con la explotación automática de los datos de las licencias urbanísticas y de actividad, que próximamente estarán disponibles en el data lake municipal, para aplicar técnicas de machine learning, como algoritmos de agrupamiento, clasificación y asociación, con los que descubrir de forma automática comportamientos y anomalías que pueden ser posibles casos de comportamiento fraudulento.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

126

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

Con objeto de completar las posibilidades que ofrecen los sistemas basados en inteligencia artificial a la inspección, se está explorando también el empleo de técnicas de visión artificial en un piloto de reconocimiento automático de imágenes reales de la ciudad recogidas desde un vehículo, construyéndose así un gemelo digital de alta precisión que permite su contraste automático con los datos tributarios y la detección automática de posibles omisiones o diferencias.

Además de la incorporación de técnicas avanzadas en la lucha contra el fraude, con objeto de disponer de una visión 360º del contribuyente, se está construyendo un modelo en grafo con toda la información de la que se dispone del contribuyente en las diferentes bases de datos de control tributario, ya sean propias o ajenas, consiguiendo una visión global que permite a los inspectores estudiar mejor los casos y priorizarlos. Esta visión 360º constituye un hito, pues la ATM nunca había podido disponer de toda la información de los contribuyentes asociada y relacionada. Entre esta información se pueden encontrar los inmuebles de un ciudadano, el valor catastral o de referencia de dichos inmuebles, sus transmisiones ante notario registradas, sus vehículos, etc.

Todos estos modelos que se han ido describiendo se integran de manera plena con los sistemas tributarios operacionales. Desde la plataforma de analítica tributaria se ha diseñado el envío de información de posibles casos de fraude a SAP-TRM, permitiendo una comunicación eficiente entre los sistemas de detección y gestión. En sentido inverso, también se ha previsto recoger datos de los análisis realizados mediante un mecanismo para recopilar feedback sobre los resultados finales. Esto permitirá evaluar la efectividad de los modelos y algoritmos utilizados, identificar posibles mejoras y realizar ajustes para optimizar la detección y prevención del fraude tributario. La retroalimentación recibida contribuirá a la continua evolución y mejora de los modelos de análisis y detección, fortaleciendo así la capacidad de la agencia para identificar y abordar casos de fraude de manera más efectiva en el futuro. Para conseguir esta mejora continua y la evolución de los modelos utilizados es fundamental su adopción y uso por parte de los usuarios y su integración plena en los procesos de negocio, de forma que sean los resultados obtenidos y el retorno de la inversión lo que dirija el camino a seguir en su evolución.

Los resultados obtenidos por estos modelos no sólo han de ser eficaces a la hora de prevenir y detectar el fraude, sino que también han de ser explicables. La explicabilidad de los algoritmos de detección de fraude tributario desempeña un papel fundamental en el contexto de la transparencia, las demandas sociales y las exigencias de los tribunales. La explicabilidad garantiza la transparencia en el proceso de detección de fraude, ya que permite comprender cómo funcionan los algoritmos y cómo se toman las decisiones. Esto es crucial para evitar arbitrariedades, identificar posibles sesgos y garantizar que los contribuyentes comprendan las razones detrás de las acciones tomadas en su contra.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

127

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

⑧ NUEVOS MODELOS TRIBUTARIOS

La creciente demanda de equidad fiscal ha generado una mayor presión por parte de la sociedad y los tribunales para que los impuestos sean más progresivos, transparentes y se adecuen a la capacidad económica de cada contribuyente. En el contexto actual, se requiere una mayor transparencia y justificación de los modelos tributarios establecidos y las decisiones tomadas por los sistemas automáticos.

En esta línea, el Laboratorio proporciona apoyo en el diseño y mejora de los modelos tributarios, posibilitando que se adapten mejor a la capacidad económica real de los contribuyentes y sean más equitativos, con el objetivo de seguir avanzando en una mayor eficiencia, adaptación a la realidad y justicia tributaria. Así, se han desarrollado o propuesto nuevos modelos tributarios, basados en un análisis multidimensional y multivariable que se ajustan de manera mucho más precisa al valor real del uso.

El Laboratorio Tributario ha dado soporte a los servicios de la ATM en un piloto de diseño de un nuevo modelo tributario de tasa de terrazas que revoluciona la forma en que se calcula el valor del uso privativo del espacio público. Este modelo utiliza un análisis multivariante que considera diversos factores, como el ancho de la acera, la ubicación en una zona concurrida, o la presencia de arbolado y zonas de sombra, para medir con mayor precisión el valor del espacio público destinado al uso de terrazas. Este enfoque más sofisticado y completo permite una distribución más equitativa de las tasas, ajustándolas de manera proporcional a las características específicas de cada ubicación y su verdadero uso. Partiendo de este trabajo se ha propuesto incorporar una mejora progresiva del modelo sobre el que se construye el estudio económico de la tasa, comenzando por el establecimiento de zonas de valor basadas en la rentabilidad real y de mercado del uso del espacio público para una terraza, y no en base a su valor catastral.

En otro ejemplo del uso de los datos en mejora de los modelos tributarios, recientemente se ha aprobado una nueva ordenanza para el uso privativo del espacio público en el caso de los pasos de vehículos. Este nuevo estudio se basa en un análisis multivariante que considera diversos factores, como datos de valor de mercado real de la rentabilidad, con el que se logra una evaluación más precisa y justa del valor del uso privativo del espacio público por parte de los vehículos, pasándose de una sola zona de rentabilidad a 101 zonas.

Como reto actual y de futuro, encontramos el diseño de la futura tasa de residuos en cumplimiento con la Ley 7/2022 de residuos y suelos contaminados para una economía circular. Según esta ley, las entidades locales deben establecer una tasa que refleje el coste real de las operaciones de gestión

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

128

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

de residuos basado en generación. Este nuevo modelo podrá tener en cuenta características específicas y su implantación en los municipios se está realizando en base a diversos enfoques, como por ejemplo según se trate de una cuota doméstica o comercial, la ubicación, las características del inmueble o determinados consumos. Las capacidades de la analítica de datos permiten desarrollar y evaluar de forma ágil y precisa diferentes modelos buscando establecer una tasa justa y equitativa, teniendo en cuenta diversas variables para reflejar de manera más precisa el coste de la gestión de residuos y promover prácticas más sostenibles en la economía circular.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

129

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

⑨ RETOS DE FUTURO Y CONCLUSIÓN

Son muchos los retos a los que se enfrenta la ATM en su empeño en hacer de los datos y la tecnología un factor estratégicamente relevante.

En primer lugar, a nivel técnico, la ATM se enfrenta a la constante evolución tecnológica, lo cual requiere una adaptación y actualización continua de las herramientas, sistemas y servicios utilizados en el análisis de datos y en la aplicación de técnicas de inteligencia artificial. La innovación se convierte en un pilar fundamental en la organización, impulsando la adopción constante de tecnologías disruptivas y adaptando su uso para mejorar la eficiencia tributaria y ofrecer servicios modernos y personalizados. Un claro ejemplo de esta búsqueda continua de la innovación en los procesos de la ATM es la utilización de modelos de generación de lenguaje, como ChatGPT u otros. Sirva como ejemplo de la potencia de estas herramientas el hecho de que un apartado de este artículo (animamos al lector a deducir cuál) ha sido redactado con una herramienta de generación de lenguaje basada en inteligencia artificial. Sin duda, es un área en la que la ATM debe estar atenta para aprovechar al máximo su potencial, sobre todo en lo relativo a servicios de asistencia al contribuyente.

En segundo lugar, la ATM se enfrenta a la creciente complejidad del panorama fiscal y a la sofisticación de los esquemas de fraude, en continua evolución. Es fundamental que la ATM esté preparada para identificar y combatir nuevas formas de evasión y elusión fiscal y, para ello, se requiere la aplicación de técnicas avanzadas que permitan mantener actualizados los esquemas de detección y prevención del fraude, así como la capacidad de detectar patrones ocultos mediante el uso del *machine learning*.

Además, en busca de una ciudad más justa, moderna y servicios públicos adaptados a las necesidades de la ciudadanía, es necesario seguir mejorando la gestión de datos. Esto implica una mayor coordinación con otras áreas municipales y organismos públicos, promoviendo la colaboración y el intercambio de información para obtener una visión más completa y precisa de la realidad socioeconómica y fiscal. En este sentido, es fundamental fortalecer la integración de los datos, fomentar la interoperabilidad de los sistemas y promover una cultura de colaboración y uso responsable de la información en beneficio de todos los ciudadanos. Esta cultura de la colaboración y uso eficiente de la información pública deberá pasar, inexcusablemente, por un rediseño de las responsabilidades en materia de protección de datos a nivel municipal.

En tercer lugar, es necesario tener una visión a medio plazo que permita entender las demandas de los ciudadanos y tribunales en relación con la ética en el uso de los datos y la transparencia de los algoritmos. Es común, hablando del uso de los datos y la inteligencia artificial, que surja un debate

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

130

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria

Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.

Agencia Tributaria Madrid

sobre los sesgos que pueden provocar la utilización de este tipo de técnicas. Obviamente, aunque la tecnología puede caer en sesgos que tienen su origen en los sesgos de los datos que se le proporcionan como entrenamiento o en el sesgo de las propias personas que crean las reglas y algoritmos, la utilización masiva de datos de forma automática acompañada de herramientas que consigan dar transparencia y explicar las decisiones automáticas pueden evidenciar rápidamente esos sesgos para corregirlos. Siguiendo el ejemplo de otras ciudades españolas y europeas, Madrid deberá establecer su propio registro de algoritmos, garantizando así un uso confiable y responsable de la inteligencia artificial. Esta iniciativa permitirá una mayor visibilidad y comprensión de los algoritmos utilizados en la toma de decisiones, asegurando la rendición de cuentas y fomentando la confianza de los ciudadanos en los procesos automáticos. Estas exigencias se están viendo acompañadas por el desarrollo de un marco normativo, en el que destaca la reciente aprobación por el parlamento europeo del Reglamento de Inteligencia Artificial, el cual se basa en un sistema de clasificación que evalúa en cuatro niveles (inaceptable, alto, limitado y mínimo) el riesgo que la inteligencia artificial (IA) puede representar para la salud, seguridad y derechos fundamentales. Esta regulación afectará indudablemente al uso de estas tecnologías en las administraciones públicas, y establece prohibiciones para sistemas de IA considerados de alto riesgo, como los sistemas gubernamentales de puntuación social y de identificación biométrica en tiempo real.

Por último, el reto más significativo que se debe abordar es el factor humano y cultural. La incorporación, formación y retención de profesionales capacitados en el ámbito de la gestión y análisis de datos se presenta como un desafío crucial para garantizar el éxito de la transformación digital tanto en la ATM como en el entorno municipal en general. La atracción de talento y la creación de programas de formación y capacitación continua son aspectos clave para desarrollar las capacidades necesarias y mantenerse al día con las últimas tendencias y avances tecnológicos en el campo de la gestión tributaria.

Además, es crucial crear una cultura sólida en materia de datos que fomente la responsabilidad y el trabajo colaborativo entre los equipos en favor del uso efectivo de la tecnología y los datos. Esto implica promover una mentalidad orientada a los datos en todos los niveles de la organización, donde se reconozca el valor estratégico de los datos y se fomente su recopilación, gestión y análisis de manera precisa y confiable. La creación de esta cultura en materia de datos no solo mejorará la toma de decisiones basada en evidencia, sino que también fomentará la innovación, la agilidad y la adaptabilidad de la ATM en un entorno en constante evolución.

Dentro de este factor cultural y para lograr una correcta transformación digital en la ATM, es fundamental comprender el rol que debe desempeñar el Laboratorio Tributario. Más que simplemente ser un ente encargado del análisis de datos, el laboratorio debe actuar como un catalizador que impulsa a

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

131

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

los servicios de negocio a asumir la responsabilidad de sus propios datos, analizarlos y compartirlos de manera colaborativa. Esto implica romper con los silos de información existentes y fomentar una cultura de colaboración y participación por parte de todos los servicios de la organización.

El Laboratorio Tributario debe asentarse como proveedor de soluciones tecnológicas que facilite y potencie el análisis de datos transversal en la ATM. Su objetivo principal radica en brindar a los diferentes servicios las herramientas y recursos necesarios para que puedan realizar un análisis profundo de los datos que manejan en sus respectivas áreas. Asimismo, el Laboratorio debe promover la adopción de buenas prácticas en cuanto a la gestión de datos, asegurando su calidad, integridad y actualización constante. Al romper los silos de información y fomentar la colaboración entre los servicios de negocio, se logrará una mayor eficiencia y efectividad en el análisis de datos, una visión global y más completa de la realidad tributaria y se identificarán más fácilmente las oportunidades de mejora.

Si bien se han logrado avances significativos en el camino hacia una mayor autonomía tecnológica y en el fomento de una cultura de datos de los que poder sentirnos orgullosos, es importante reconocer que todavía enfrentamos desafíos futuros que van a ponernos a prueba y van a requerir de nuestra continua dedicación y mejora.

Una Agencia Tributaria Madrid dirigida por datos: El Laboratorio Tributario del Ayuntamiento de Madrid

132

Alvaro Tapias Sancho. Subdirector General de Tecnología e Información Tributaria
Pedro Nogales Fuentes. Jefe de Servicio. Laboratorio Tributario.
Agencia Tributaria Madrid

BIBLIOGRAFÍA

- › Unión Europea. (2016). «Reglamento General de Protección de Datos». *Diario oficial de la Unión Europea*, 2014(119).
- › Baesens, B., Vlasselaer, V. Van, & Verbeke, W. (2015). «Fraud Analytics Using Descriptive, Predictive, and Social Network Techniques: A Guide to Data Science for Fraud Detection. *Journal of Chemical Information and Modeling*», 53(9).
- › Cuello, R. O. (2021). «Big Data And Artificial Intelligence in Tax Administration | Big Data e Inteligencia Artificial en la Administración Tributaria». *Revista De Internet, Derecho Y Política*, 33.

JURISPRUDENCIA SOBRE TRIBUTOS DEVENGADOS EN MADRID

PABLO MONTSERRAT CAO

Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.
Agencia Tributaria Madrid

- Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de marzo de 2023 sobre la procedencia de declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa.
- Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022 sobre el reconocimiento de la compatibilidad entre las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local reguladas en los artículos 24.1 a) y 24.1 c) del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.
- Auto de admisión del recurso de casación interpuesto en relación con la devolución de ingresos indebidos procedentes de liquidaciones firmes.
- Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de enero de 2023 por la que excluye el uso almacén-estacionamiento como tipo incrementado del IBI.
- Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de abril de 2023 sobre legitimación activa del obligado al pago en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo.
- Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2023 sobre devolución de la parte proporcional de la cuota del Impuesto de Actividades Económicas durante el confinamiento por el COVID-19.

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

134

Agencia Tributaria Madrid

Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de marzo de 2023 sobre la procedencia de declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección 2ª, del Tribunal Supremo, mediante Sentencia de fecha 7 de marzo de 2023, ha resuelto el recurso de casación (nº 3069/2021) interpuesto por el Ayuntamiento de Valladolid, recurso que fue admitido a trámite por la sección 1ª de la Sala antes mencionada en fecha 20 de abril de 2022 al apreciar concurrencia de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia respecto a las siguientes cuestiones:

«[...] Determinar si procede declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa ex artículo 69.b), en relación con el 25.1 LJCA, cuando el objeto del mismo fuera una resolución presunta, al no haber dictado acto expreso la administración en el plazo previsto en la normativa de aplicación y, en particular, cuando se impugne una desestimación presunta de una solicitud de ingresos indebidos instada frente a una entidad local sobre la que no se hubiera agotado la vía previa, al no haberse impugnado en la vía económico-administrativa local.

Aclarar qué conducta resulta exigible al recurrente que ha interpuesto un recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta de una solicitud de devolución de ingresos indebidos, en caso de que la administración dicte resolución expresa una vez iniciadas las actuaciones judiciales en la que se indique que la misma no pone fin a la vía administrativa. En particular, si está obligado a desistir del recurso contencioso-administrativo y agotar la vía administrativa con la interposición del recurso procedente [...]»

En primer término, debemos recordar aquí que el artículo 25.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante LJCA) establece, en lo relativo a la actividad administrativa impugnada, que el recurso contencioso-administrativo será admisible contra «las disposiciones de carácter general» y contra «los actos expresos y presuntos de la Administración pública que pongan fin a la vía administrativa», concretando el artículo 69 c) de la misma norma legal que será causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo cuando este tuviera por objeto «disposiciones, actos o actuaciones no susceptibles de impugnación».

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

135

Agencia Tributaria Madrid

Del juego de ambos preceptos parece poder afirmarse, en consecuencia, que es requisito de admisibilidad del recurso contencioso-administrativo que el acto administrativo recurrido, ya sea este expreso o presunto, haya agotado la vía administrativa. Pues bien, el TS ha venido a matizar dicha afirmación cuando el acto recurrido es un acto presunto, afirmando el Alto Tribunal que en tales casos, tratándose de meros actos ficticios que, consecuentemente, no incorporan información respecto al régimen de recursos que les resultan aplicables, no puede inadmitirse el recurso contencioso bajo el pretexto de lo referido en los anteriormente mencionados artículos 69 c) y 25.1 de la LJCA. Y rechaza tal posibilidad por entender que ello supondría permitir que la Administración obtuviera ventaja de su propio incumplimiento (*nemo auditur propriam turpitudinem allegans*), además de provocar una dilación procesal indebida contraria al artículo 24 de la CE y al principio de buena administración. Efectivamente, el TS recoge en su sentencia la doctrina ya consolidada de dicho tribunal respecto a la cuestión planteada, citando numerosas sentencias en las que rechaza frontalmente la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo contra actos presuntos bajo el pretexto de la falta de agotamiento de la vía administrativa. Cita, entre otras, las sentencias de 31 de marzo de 2009 (rec. 380/2005) y de 2 de noviembre de 2011 (rec. 4015/2008).

Y por lo que se refiere a la segunda cuestión planteada, dice el TS en su Sentencia que resulta innecesario pronunciarse al respecto habida cuenta de que partimos de la base de que la invocación de la admisibilidad es improcedente. Aclara en todo caso dicho Tribunal que no es poca la jurisprudencia que declara «innecesario ampliar al acto expreso tardío desestimatorio, posterior a la interposición del recurso contencioso-administrativo, el recurso contencioso administrativo...»

Concluye el TS, en definitiva, fijando la siguiente jurisprudencia:

- «1. No procede declarar la inadmisibilidad de un recurso contencioso-administrativo, por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, conforme a lo declarado en los artículos 69.c), en relación con el 25.1 LJCA, en aquellos casos en que el acto impugnado fuera una desestimación presunta, por silencio administrativo, ya que, por su propia naturaleza, se trata de una mera ficción de acto que no incorpora información alguna sobre el régimen de recursos.
2. En tal sentido, la Administración no puede obtener ventaja de sus propios incumplimientos ni invocar, en relación con un acto derivado de su propio silencio, la omisión del recurso administrativo debido.

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

136

Agencia Tributaria Madrid

3. Ordenar, en un recurso de casación, que se conceda a la Administración una nueva oportunidad de pronunciarse, en un recurso administrativo, sobre la procedencia de una solicitud formulada en su día y no contestada explícitamente, supondría una dilación indebida del proceso prohibida por el art. 24 CE y una práctica contraria al principio de buena administración, máxime cuando el asunto ya ha sido examinado, en doble instancia, por tribunales de justicia.
4. El agotamiento de una vía previa de recurso, aun siendo preceptiva, cuando ya no sería, en este caso, previa, para demorar aún más el acceso a la jurisdicción en que ya se encuentra el propio interesado, que ha obtenido respuesta judicial, no sería sino un acto sin sentido o finalidad procesal alguna y generador de (más) dilaciones indebidas.
5. No hay un derecho subjetivo incondicional de la Administración al silencio, sino una facultad reglada de resolver sobre el fondo los recursos administrativos, cuando fueran dirigidos frente a actos presuntos como consecuencia del silencio por persistente falta de decisión, que no es, por lo demás, una alternativa legítima a la respuesta formal, tempestiva y explícita que debe darse, sino una actitud contraria al principio de buena administración.»

Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022 sobre el reconocimiento de la compatibilidad entre las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local reguladas en los artículos 24.1 a) y 24.1 c) del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

La Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, sección 2ª, del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022 (Recurso nº 8026/2019) viene a reconocer la compatibilidad entre las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local reguladas en los artículos 24.1 a) y 24.1 c) del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL). No obstante, dicha compatibilidad tiene los límites que el propio Alto Tribunal se encarga de concretar.

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.
Agencia Tributaria Madrid

137

Afirma el Tribunal Supremo que debe partirse de la premisa de que lo que regulan ambos preceptos no son dos tasas distintas, sino que se trata de dos cuotas de una misma tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, una cuota general, la regulada en la letra a) del artículo 24.1, y otra cuota especial, regulada en la letra c) de ese mismo artículo. El tenor literal de ambos preceptos es el siguiente:

- «1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas:
 - a. Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.
 - ...
 - c. Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas»

Dice la sentencia que nada impide que a las empresas explotadoras de servicios de suministros a las que se les grava con la cuota especial de la letra c), se les grave igualmente con la cuota general de la letra a), si bien, y es aquí donde radica el importante matiz que introduce el Tribunal Supremo en su sentencia, la exigencia a tales mercantiles de la cuota tributaria por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local en su modalidad general (24.1 a) solo será posible cuando la ocupación de ese espacio demanial no recaiga en las vías públicas. Concretamente, señala el Alto Tribunal lo siguiente:

«La cuantificación de la tasa escapa a la discrecionalidad administrativa, sin embargo, lo que este precepto trasluce no es sino distintos mecanismos de cuantificación por cuanto, desde la perspectiva

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

138

Agencia Tributaria Madrid

de la letra a), se trataría de alcanzar el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización o el aprovechamiento de los bienes afectados, como si no fueren de dominio público, mientras que la letra c) exhibe una óptica diferente, por cuanto no se refiere a la utilización privativa o aprovechamiento especial de cualquier bien de dominio público local sino que dicha modalidad se proyecta, exclusivamente, sobre utilizaciones o aprovechamientos de la vía pública, configurando un régimen de cuantificación especial, objetivo e ineludible—"sin excepción alguna"— de tales usos del dominio público, realizado por las empresas explotadoras del servicio basado en la aplicación de un 1,5% sobre sus ingresos brutos.

En el supuesto que el Ayuntamiento decida gravar la utilización privativa o el aprovechamiento especial de todos los bienes integrantes de su dominio público local, los particulares y empresas no explotadoras de servicios de suministros deberían satisfacer siempre la cuota general prevista en el artículo 24.1.a) TRLHL tanto por la utilización privativa como por el aprovechamiento especial de cualquier bien integrante del dominio público local, sean o no vías públicas municipales.

Ahora bien, en esta hipótesis (gravar el uso sobre todos los bienes integrantes del dominio público local), las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, verán cuantificada la tasa, por un lado, sobre la base de la cuota especial, prevista en el artículo 24.1.c) TRLHL, por la utilización privativa o por el aprovechamiento especial constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales y, por otro lado, a tenor de la cuota general prevista en el artículo 24.1.a) TRLHL, por la utilización privativa o por el aprovechamiento especial de cualquier bien de dominio público local, distinto a las vías públicas municipales.

La posición de la recurrente llevaría a la conclusión de que la utilización privativa o el aprovechamiento especial de ese dominio público local, distinto a las vías públicas municipales, por las empresas explotadoras de servicios de suministros no sería objeto de imposición en ningún caso lo que, conforme a lo expuesto, debemos rechazar.

En efecto, lo que resultaría incompatible es que por el uso de la vía pública local se exigiera, conjuntamente, una tributación cuantificada por la modalidad general y por la modalidad del 1,5%, pues, en estos casos existiría una vedada superposición espacial y tributaria»

Cabe concluir por tanto que en aquellos supuestos en los que se produce el abono de la Tasa por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros por parte de empresas de esta

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

139

Agencia Tributaria Madrid

naturaleza, no es posible gravar a las mismas por cualquier otro aprovechamiento del dominio público local que lleve a cabo en la vía pública municipal (suelo, vuelo o subsuelo).

Finalmente, debe advertirse que el Tribunal Supremo ha reiterado dicho criterio en dos sentencias posteriores de fechas 11 de octubre de 2022 y 17 de abril de 2023.

Auto de admisión del recurso de casación interpuesto en relación con la devolución de ingresos indebidos procedentes de liquidaciones firmes.

El artículo 224.1 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), establece una clara separación entre los procedimientos tributarios y los procedimientos catastrales, señalándose de forma expresa la independencia procesal de uno y otro procedimiento. Concretamente, el párrafo tercero del indicado artículo 224.1 de la LGT establece lo siguiente:

«Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.»

De la lectura de dicho precepto, bien puede afirmarse que esa independencia procesal entre la gestión catastral y la tributaria no se traduce, no obstante, en una desconexión absoluta que impida la regularización tributaria que exigiera el efecto derivado de la resolución de una previa impugnación censal. La separación entre lo catastral y lo tributario, que se plasma en la no suspensión del procedimiento recaudatorio por la impugnación censal, no excluye la restitución al contribuyente de lo indebidamente ingresado por aplicación de un acto censal que se ha constatado posteriormente erróneo en el curso del procedimiento de impugnación censal.

Respecto al traslado al ámbito tributario de los efectos derivados de las resoluciones producidas en el seno de procedimientos de impugnación catastral, sin perjuicio de la dualidad e independencia de ambos procedimientos (tributario y catastral), ya se ha pronunciado el TS en numerosas ocasiones. Baste citar aquí lo señalado por el Alto Tribunal en su Sentencia de fecha 18 de mayo de 2020 (nº 430/2020) en relación al IBI, impuesto este, como se sabe, de gestión compartida:

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.
Agencia Tributaria Madrid

140

- «2.1. Si el contribuyente discute en sede de "gestión catastral" —en tiempo y forma— los valores asignados a los inmuebles de su propiedad y obtiene una decisión firme que anula tales valores, ordenando efectuar nueva valoración, el ayuntamiento que ha girado el Impuesto sobre Bienes Inmuebles conforme a los valores declarados nulos no puede aducir la existencia de una dualidad del procedimiento para mantener la vigencia de esas liquidaciones.
- 2.2. La Hacienda Local, por tanto y en un supuesto como el que nos ocupa, precisamente por la vigencia en nuestro sistema fiscal de aquella dualidad, debe atemperarse a la decisión que adopte el órgano competente de "gestión catastral" y, si ésta es anulatoria de la valoración que le permitió girar el tributo, debe dejar sin efecto las liquidaciones correspondientes...»

Queda clara pues la extensión de los efectos catastrales al ámbito tributario, debiéndose corregir todos aquellos actos tributarios (liquidaciones) que hubieran sido dictados amparándose en actos censales que hubieran resultado nulos o modificados en el correspondiente procedimiento impugnatorio.

Pues bien, como el traslado retroactivo de los efectos catastrales al ámbito tributario se va a producir, en la mayoría de los casos, sobre actos tributarios que ya han devenido firmes como consecuencia de lo prevenido en el ya mencionado párrafo tercero del artículo 224.1 de la LGT (no suspensión de la gestión tributaria como consecuencia de la impugnación censal), se plantea el dilema jurídico de como afrontar la devolución de los eventuales ingresos indebidos que se materializaron mediante liquidaciones que ya han devenido firmes. Debe tenerse en cuenta respecto a esta cuestión que, sin perjuicio del derecho de devolución que se reconoce en el propio artículo 224.1 párrafo tercero cuando la liquidación tributaria se vea afectada por la resolución de la impugnación censal, el artículo 221.3 señala expresamente que para la devolución de ingresos indebidos producidos en virtud de actos firmes, habrá que acudir a alguno de los procedimientos especiales o extraordinario de revisión previstos al efecto. Dice dicho artículo que:

- «3 Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.»

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

141

Agencia Tributaria Madrid

Esta es precisamente la cuestión que ha sido objeto de recurso de casación y sobre la que la sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS, en fecha 8 de febrero de 2023, ha apreciado la concurrencia de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia.

El recurso de casación admitido a trámite ha sido interpuesto por el Ayuntamiento de Alcalá de Henares contra la sentencia dictada el 4 de mayo de 2022 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recurso en que se solicita aclaración sobre la siguiente cuestión:

«...En aquellos supuestos en los que, como consecuencia de un procedimiento de subsanación de deficiencias del artículo 18 TRLCI, se reduce el valor catastral de un inmueble que afecta a liquidaciones firmes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, determinar si es posible solicitar directamente la devolución del ingreso indebido derivado de lo anterior sin instar, respecto de las liquidaciones, un procedimiento de revisión de los previstos en el artículo 221.3 de la LGT, todo ello con base en lo dispuesto en el artículo 224.1, párrafo 3º de la LGT»

La trascendencia del futuro fallo del TS es obvia, ya que dependiendo de la jurisprudencia que al respecto forme el Alto Tribunal, la Administración tributaria deberá determinar el concreto procedimiento revisor al que habría que acudir para dejar sin efecto la liquidación afectada por la resolución de la impugnación del acto censal, actuación revisora que, en las circunstancias expuestas, parece solo tener cabida en el procedimiento de revocación regulado en el artículo 219 de la LGT.

Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de enero de 2023 por la que excluye el uso almacén-estacionamiento como tipo incrementado del IBI.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección 2ª, del Tribunal Supremo, mediante Sentencia de fecha 31 de enero de 2023, ha resuelto el recurso de casación (nº 2265/2021) interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid, recurso que fue admitido a trámite por la sección 1ª de la Sala antes mencionada en fecha 2 de febrero de 2022 al apreciar concurrencia de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia respecto a las siguientes cuestiones:

«[...] Determinar cuáles son los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones a los que, conforme al artículo 72.4 y la Disposición Transitoria Decimoquinta del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

142

Agencia Tributaria Madrid

aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas, puede aplicarse el tipo de gravamen diferenciado del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

2 Aclarar si a los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, que tengan asignado en el catastro el uso de almacén estacionamiento, les resulta aplicable el tipo de gravamen diferenciado del Impuesto sobre Bienes Inmuebles [...]»

Recordemos que el artículo 72.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLRHL), faculta, en los términos que el propio precepto establece, a los entes locales para aplicar a los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, tipos diferenciados atendiendo a los distintos usos catastrales que se establecen en la normativa catastral para la valoración de las construcciones.

Al amparo de dicha habilitación legal, la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del Ayuntamiento de Madrid ha venido reconociendo en su artículo 8.3 al uso «almacén-estacionamiento» como uno de los usos catastrales que, siendo distinto del uso residencial y estando establecido en la normativa catastral para la valoración de las construcciones, era susceptible de la aplicación del tipo diferenciado. El Ayuntamiento de Madrid justificaba dicha inclusión al considerar que, si bien es cierto que el uso «almacén-estacionamiento» no se recoge en el RD 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, sí se recoge, sin embargo, en el Padrón Catastral creado en virtud de resolución de la Dirección General de Catastro de 19 de febrero de 1995. La corporación consideraba además que el propio TRLRHL refiere ese uso como principal en su DT 15^a. Concretamente, en su punto 1.a. se señala que «...si coincidieran varios usos con la misma superficie, se atenderá al siguiente orden de prevalencia: residencial, oficinas, comercial, espectáculos, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular», estableciéndose en el punto 2.a. que «los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el uso almacén-estacionamiento».

Pues bien, el Alto Tribunal señala de forma concluyente que, tal y como se recoge en el cuadro de coeficientes del valor de las construcciones al que se remite la norma 20 del Anexo del Real Decreto 1020/1993 antes citado, el uso «almacén-estacionamiento» no constituye un uso principal y diferenciado del uso industrial, uso este último en el que queda integrado el primero.

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

143

Agencia Tributaria Madrid

Se entiende, en definitiva, que el artículo 8.3 de la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles del Ayuntamiento de Madrid está viciado de nulidad al incluir entre los usos susceptibles de aplicación del tipo diferenciado al controvertido uso «almacén-estacionamiento, indicándose además que esa separación o desdoblamiento de dicho uso respecto al uso principal en el que realmente está insertado (uso «industrial»), constituye una «artimaña municipal» que consiste en hacer de una subcategoría, como es el uso «almacén-estacionamiento», una categoría principal, permitiéndose de esta manera un incremento artificial de bienes inmuebles de naturaleza urbana a los que aplicar el tipo diferenciado.

Concluye, por tanto, el Tribunal Supremo, fijando la siguiente jurisprudencia:

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

El artículo 8.3 de la ordenanza impugnada por vía indirecta es nulo, como acertadamente declara la Sala sentenciadora, que debe ordenar la publicación de su fallo a efectos de eficacia erga omnes de la anulación (art. 72.2 de la Ley reguladora de esta jurisdicción).»

Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de abril de 2023 sobre legitimación activa del obligado al pago en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección 2ª, del Tribunal Supremo, mediante Sentencia de fecha 18 de abril de 2023, ha resuelto el recurso de casación (nº 2309/2021) interpuesto por la mercantil SPIRIT SPAIN, S.A. contra la sentencia del TSJM nº 735/2020, de 10 de diciembre, recurso que fue admitido a trámite por la sección 1ª de la Sala antes mencionada en fecha 2 de febrero de 2022 al apreciar concurrencia de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia respecto a la siguiente cuestión:

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

144

Agencia Tributaria Madrid

"[...] Determinar si quien resulta obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo, se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y para solicitar la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquella [...]"

Lo cierto es que el Tribunal Supremo ha venido, con su sentencia, a tratar de paliar las consecuencias de una normativa administrativa incoherente en sí misma y contraria, además, a la norma judicial. Lo primero que debe tenerse en cuenta es que la ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, al regular la legitimación en el Capítulo II del Título II (Las partes), reconoce de forma expresa, en su artículo 19.1 a), legitimación a «Las personas físicas o jurídicas que ostenten un derecho o interés legítimo». Debemos recordar aquí que el Tribunal Supremo ya se pronunció sobre ese interés legítimo al afirmar en su Sentencia nº 1169/2020, de 17 de septiembre, que tal interés concurría en la persona que hubiera asumido por pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local.

Dicho reconocimiento de legitimación no circunscrito exclusivamente al obligado tributario, no tiene su fiel reflejo en la norma administrativa, existiendo además una clara falta de coherencia en dicho ámbito al admitirse o rechazarse indistintamente legitimación más allá del obligado tributario dependiendo de la norma administrativa a la que se acuda. Así, el artículo 33 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación es manifiestamente restrictiva al negar legitimación al tercero que hubiera asumido el pago en virtud de pacto o contrato:

- «1. Puede efectuar el pago, en periodo voluntario o periodo ejecutivo, cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, ya lo ignore el obligado al pago.

El tercero que pague la deuda no estará legitimado para ejercitar ante la Administración los derechos que corresponden al obligado al pago»

Por su parte, el artículo 14.2 d) del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, sí reconoce esa legitimación al tercero que ostente interés legítimo en el ámbito del recurso de reposición. Señala de forma expresa dicho precepto lo siguiente:

- «d. Legitimación.-

Podrán interponer el recurso de reposición:

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

145

Agencia Tributaria Madrid

- 1.º Los sujetos pasivos y, en su caso, los responsables de los tributos, así como los obligados a efectuar el ingreso de derecho público de que se trate.
- 2.º Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.»

El sentido literal de ambos preceptos nos permitiría concluir, de forma incoherente, que sí se admitirá legitimación, además de al sujeto pasivo, al que ostente interés legítimo (tercero pagador) cuando estemos en un proceso de revisión de un acto administrativo, limitándose esa misma legitimación al sujeto pasivo ex art. 33 del RD 939/2005, si no estamos inmersos en dicho procedimiento revisor por tratarse de una solicitud de rectificación de autoliquidación.

Debe añadirse además que la norma administrativa ni siquiera resulta coherente cuando regula la legitimación en el procedimiento de revisión del acto administrativo. Si antes hemos indicado que el artículo 14.2 d) del TRLRHL admite legitimación para la interposición del recurso de reposición al tercero que ostente interés legítimo, el artículo 232 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, niega, en principio, tal legitimación para la interposición de la reclamación económico-administrativa, norma esta que además solo resultará aplicable en aquellos municipios dotados de Tribunal Económico-Administrativo. Dice el artículo 232.2 d) que:

- «2. No estarán legitimados:
...
d. Los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato»

No obstante lo anterior, tal y como aclara el propio Tribunal Supremo en su sentencia, el propio artículo 232, en su apartado primero, sí admite expresamente la legitimación, en idénticos términos al ya referido artículo 14.2 d) del TRLRHL, para quien acredite interés legítimo. Dice expresamente el citado apartado 1º del art. 232 de la LGT lo siguiente:

- «1. Estarán legitimados para promover las reclamaciones económico-administrativas:
a. Los obligados tributarios y los sujetos infractores.
b. Cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto o la actuación tributaria»

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

146

Agencia Tributaria Madrid

Pues bien, afirma el Alto Tribunal respecto a la cuestión de la legitimación, que en el caso concreto se plantea respecto al IIVTNU (pero extensible a cualquier tributo), que no puede admitirse que siendo reconocida en el ámbito judicial la legitimación a quien ostente interés legítimo, esa misma legitimación se circunscriba exclusivamente a la esfera del obligado tributario en la norma administrativa (art. 33 RD 939/2005). Y a eso añade que tampoco resulta admisible que, atendiendo al régimen de revisión de actos administrativos que resulte aplicable en el municipio en cuestión (existencia o no de TEAM), pueda argumentarse de forma indistinta el reconocimiento (art. 14.2 d TRLRHL) o no (art. 232.2.d LGT) de esa legitimación al tercero que ostente interés legítimo. Aclara además el Tribunal Supremo que, en cualquier caso, el artículo 232.2 d) de la LGT debe considerarse superado por el propio apartado 1º del mismo precepto, norma que, como se ha visto, establece como premisa general el reconocimiento de legitimación al tercero que ostente o acredite interés legítimo. Argumenta el Tribunal Supremo para admitir en vía administrativa, lo mismo que ocurre con la vía judicial, el reconocimiento de legitimación activa a todo sujeto que, siendo o no sujeto pasivo del tributo de que se trate, acredite interés legítimo, lo siguiente:

«...resultaría la consecuencia paradójica de que resulta indudable la legitimación procesal para acudir al contencioso-administrativo (dada la existencia de un interés evidente, que no se discute, en que se devuelva el importe equivalente al tributo pagado, pues en él se gravó una capacidad económica inexistente); mientras que no la tendría, insólitamente, para formular esa solicitud en la vía previa. Esta antinomia no parece que pueda ser admisible ni es lógica.

De hecho, supondría que el interesado en la devolución habría de acudir a la Administración municipal a que le denegaran su legitimación -si es que ésta atendiera el criterio sentado por la Sala de Madrid-, para luego dar paso a un recurso contencioso-administrativo en el que, contrariamente a lo que sucede en una vía preceptiva previa al proceso -y, dependiente, en su existencia y fines, de éste-, en que el accionante tendría vedado el acceso por falta de legitimación.

Existe, además de tan indeseable incoherencia entre instituciones conexas e interdependientes, otra añadida, la que resulta de los diferentes regímenes aplicables, en cuanto a legitimación activa, entre unos ayuntamientos y otros, en función de que la modalidad impugnatoria de sus actos sea el recurso de reposición (art. 14.2 TRLHL) o la reclamación económico-administrativa, tal como ya ha interpretado, para el recurso de reposición, este Tribunal Supremo. Por ello, hay que desdeñar toda interpretación de las normas que conduzca al absurdo -aunque ellas mismas, en su disparidad, lo propicien, como la de que sea factible al tercero que ha asumido

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

147

Agencia Tributaria Madrid

obligaciones fiscales mediante pacto o contrato acudir al recurso de reposición, sin cortapisas derivadas de una eventual falta de legitimación que la ley no prevé específicamente, mientras no pueda hacerlo si el Ayuntamiento es otro y está sometido a la disciplina de las reclamaciones económico-administrativas en materia local.»

Concluye el TS, en definitiva, fijando la siguiente jurisprudencia:

- «1. El obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquélla, por ser incompatible la falta de legitimación administrativa con la judicial, necesariamente unida a la previa, reconocida por nuestra jurisprudencia»

Como ya se ha dicho, aunque la sentencia establezca la jurisprudencia reseñada en el ámbito del IIVTNU, resulta clara su extensión para cualquier otro tributo, jurisprudencia que debe ligarse con la ya establecida en su momento y en la que se aclaró que la asunción por un tercero de la obligación tributaria principal de pago del tributo le inviste de interés legítimo y, por tanto, de la legitimación activa que en la presente sentencia se reconoce indistintamente en la vía judicial y en la administrativa y, dentro de esta, tanto en la revisión de actos administrativos como en la rectificación de autoliquidaciones.

Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2023 sobre devolución de la parte proporcional de la cuota del Impuesto de Actividades Económicas durante el confinamiento por el COVID-19.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección 2ª, del Tribunal Supremo, mediante Sentencia de fecha 30 de mayo de 2023, ha resuelto el recurso de casación (nº 1602/2022) interpuesto por el Ayuntamiento de Valencia, recurso que fue admitido a trámite por la sección 1ª de la Sala antes mencionada en fecha 27 de octubre de 2022 al apreciar concurrencia de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia respecto a la siguiente cuestión:

«[...]Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por el decreto de declaración del estado de alarma, en este caso por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, permite considerar que no se produjo el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.
Agencia Tributaria Madrid

148

durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, instar la devolución de la parte de la cuota del impuesto abonada correspondiente a dicho lapso temporal [...]»

El Tribunal Supremo, a través del fallo que a continuación se comenta, ha supuesto un importante espaldarazo para las empresas dedicadas a la hostelería y restauración que tuvieron que cerrar como consecuencia del estado de alarma declarado con motivo del COVID-19. Así, como vamos a ver y en contra del criterio de la Administración Tributaria Municipal, el Alto Tribunal considera reducible la cuota del Impuesto sobre Actividades Económicas de forma proporcional al tiempo en que se mantuvo la interrupción de la actividad como consecuencia del referido estado de alarma sanitario.

Recordemos en primer término que el artículo 10 del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 (BOE de 14 de marzo), señalaba:

- "1. Se suspende la apertura al público de los locales y establecimientos minoristas, a excepción de los establecimientos comerciales minoristas de alimentación, bebidas, productos y bienes de primera necesidad, establecimientos farmacéuticos, sanitarios, centros o clínicas veterinarias, ópticas y productos ortopédicos, productos higiénicos, prensa y papelería, combustible para la automoción, estancos, equipos tecnológicos y de telecomunicaciones, alimentos para animales de compañía, comercio por internet, telefónico o correspondencia, tintorerías, lavanderías y el ejercicio profesional de la actividad de peluquería a domicilio. En cualquier caso, se suspenderá la actividad de cualquier establecimiento que, a juicio de la autoridad competente, pueda suponer un riesgo de contagio por las condiciones en las que se esté desarrollando.

La permanencia en los establecimientos comerciales cuya apertura esté permitida deberá ser la estrictamente necesaria para que los consumidores puedan realizar la adquisición de alimentos y productos de primera necesidad, quedando suspendida la posibilidad de consumo de productos en los propios establecimientos.

En todo caso, se evitarán aglomeraciones y se controlará que consumidores y empleados mantengan la distancia de seguridad de al menos un metro a fin de evitar posibles contagios.

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

149

Agencia Tributaria Madrid

Se suspende la apertura al público de los museos, archivos, bibliotecas, monumentos, así como de los locales y establecimientos en los que se desarrollen espectáculos públicos, las actividades deportivas y de ocio indicados en el anexo del presente real decreto.

Se suspenden las actividades de hostelería y restauración, pudiendo prestarse exclusivamente servicios de entrega a domicilio.

Se suspenden asimismo las verbenas, desfiles y fiestas populares.

Se habilita al Ministro de Sanidad para modificar, ampliar o restringir las medidas, lugares, establecimientos y actividades enumeradas en los apartados anteriores, por razones justificadas de salud pública, con el alcance y ámbito territorial que específicamente se determine"

Por su parte, el artículo 78 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLRHL), describe el hecho imponible del tributo en cuestión en los siguientes términos:

- «1 El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.»

En definitiva, el IAE grava el mero ejercicio, en territorio nacional, de las actividades descritas en el precepto que antecede, esto es, el gravamen se produce con independencia del resultado de tales actividades, incluso en los supuestos de inexistencia de beneficios o de existencia de pérdidas, no siendo exigible además, como condición indispensable para la producción del hecho imponible, la habitualidad del ejercicio de la actividad. Se grava por tanto, como expresión de capacidad económica, el mero ejercicio de la actividad económica. La duda que se ha planteado al Tribunal Supremo mediante el presente recurso de casación estriba precisamente en determinar si la interrupción temporal de la actividad como consecuencia de la alarma sanitaria conlleva la no realización del hecho imponible en ese lapso temporal.

Pues bien, si bien es cierto que el Tribunal Supremo concluye que el hecho imponible sí se produce independientemente de la interrupción en el ejercicio derivada del estado de alarma sanitario, se reconoce igualmente el derecho

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

150

Agencia Tributaria Madrid

a la devolución de la parte proporcional de la cuota satisfecha en consideración a ese lapso temporal de inactividad impuesta por la norma. Justifica el Tribunal dicho derecho en la regla 14, apartado 4º, del anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas. Dicha regla dispone lo siguiente:

«4. Paralización de industrias.

Cuando en las industrias ocurra alguno de los casos de interdicción judicial, incendio, inundación, hundimiento, falta absoluta de caudal de aguas empleado como fuerza motriz o graves averías en el equipo industrial, los interesados darán parte a la Administración Gestora del impuesto, y en el caso de comprobarse plenamente la interdicción por más de treinta días, o el siniestro o paralización de la industria, podrán obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar.

No será de aplicación la reducción antes fijada a la industria cuya cuota esté regulada según el tiempo de funcionamiento»

Señala el Alto Tribunal que la indicada regla 14 no deja de ser un supuesto que la norma prevé para reducir la cuota en los supuestos en que distintas circunstancias impiden el ejercicio de la actividad durante todo el año natural, año natural que se toma como referencia a los efectos de presumir la obtención de la riqueza que se grava. Precisamente por esa misma razón, el propio TRLRHL, en su artículo 89.2 prevé el prorrateo de la cuota en consideración a los trimestres en los que, en el curso del año natural, no se hubiere ejercido la actividad como consecuencia de altas o bajas. Aclara no obstante el Tribunal Supremo, que siendo lo decisivo para que concurra el derecho de reducción de la cuota al amparo de la antedicha regla 14, junto a los supuestos de prorrateo por altas o bajas regulados en el TRLRHL (art. 89.2), la no realización de la actividad, habrá que estar a cada caso concreto para determinar si la interrupción fue total o, por el contrario, la actividad se siguió ejerciendo parcialmente, ya sea por habilitarse el ejercicio por otros canales (on line, telefónico, etc..), ya sea por tratarse de reducciones de aforo que, consecuentemente, permiten, aunque parcialmente, el ejercicio de la actividad. Es decir, únicamente cabría invocar la regla 14, a los efectos del reconocimiento del derecho de reducción de la cuota, durante el lapso temporal en los que se acreditase una interrupción total de la actividad. A tal efecto, el Tribunal Supremo especifica que no haría falta probar la interrupción de la actividad ni ponerla en conocimiento de la Administración gestora del tributo, como en puridad exige la norma, al derivar tal circunstancia directamente de la ley. Únicamente y tratándose de las actividades de hostelería y restauración, cabría exigir como prueba de

Jurisprudencia sobre tributos devengados en Madrid.

Pablo Montserrat Cao. Jefe de Servicio de Análisis Jurídico y Gestión de Riesgos.

151

Agencia Tributaria Madrid

total interrupción de la actividad, la acreditación de inexistencia de entrega a domicilio.

De cuanto antecede, queda claro que el Tribunal Supremo considera que el hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas se produce con independencia de la interrupción del ejercicio de la actividad durante el periodo impositivo del tributo, periodo que, como sabemos, se inicia el primer día del año natural. Ahora bien, la realización del hecho imponible no excluye la aplicación de las reglas de prorrateo prevenidas en el artículo 89.2 del TRLRHL, ni de la Regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Concluye, por tanto, el Tribunal Supremo, fijando la siguiente jurisprudencia:

- «1. La paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en particular su artículo 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad.
2. Procede, en cambio, la aplicación al caso del régimen de paralización de industrias que establece el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, con rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar.
3. No es preciso, a tal efecto, ni probar en especial la paralización o cierre de la empresa, ni poner en conocimiento de la Administración tal cierre o inactividad, pues ambas circunstancias derivan directamente de la ley. En particular, para las actividades de hostelería o restauración, la única prueba exigible es la de la inexistencia de entrega a domicilio, aquí no controvertida.»

Finalmente, debe señalarse que en la misma fecha en que se dictó la sentencia comentada, el Tribunal Supremo dictó su Sentencia 725/2023 (recurso de casación nº 2323/2022), sentencia esta última que fija idéntica doctrina respecto a la misma cuestión controvertida.

CRÓNICA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA MADRID

- VIII Encuentro Abierto de la Red Española de Empresas Saludables en la que se hizo entrega a la Agencia Tributaria Madrid del Reconocimiento como empresa saludable y sostenible en la promoción de la salud.
- Taller Tributario «Jurisprudencia reciente más relevante en materia jurídico-tributaria local»

VIII Encuentro Abierto de la Red Española de Empresas Saludables en la que se hizo entrega a la Agencia Tributaria Madrid del Reconocimiento como empresa saludable y sostenible en la promoción de la salud.

En el número anterior de Tributus se incluyó una reseña sobre el Reconocimiento que había recibido la Agencia Tributaria Madrid como empresa saludable y sostenible en la promoción de la salud. Este premio, de carácter nacional otorgado por el Instituto Nacional de la Seguridad y Salud en el Trabajo, es fruto del trabajo desarrollado por la Agencia Tributaria Madrid para la promoción de la salud de sus empleados, incluida la salud mental, y la especial atención a los empleados de mayor edad ya que no podemos olvidar que en la Agencia, al igual que en la mayoría de las Administraciones públicas se está produciendo un elevado nivel de envejecimiento de sus plantillas, situando la edad media de sus trabajadores en los 54 años.

La entrega del Reconocimiento ha tenido lugar durante el VIII Encuentro Abierto de la Red Española de Empresas Saludables (REES) celebrado con la colaboración del Instituto Nacional de Seguridad y Salud en el Trabajo (INSST) y el Instituto de Seguridade e Saúde Laboral de Galicia (ISSGA), que ha tenido lugar el 9 de junio de 2023 en Cenlle (Ourense).

Esta edición del Encuentro Abierto ha tenido como tema central la promoción de la salud mental desde la empresa, alineándose con los objetivos de la Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo 2023-2027. La Agencia Tributaria Madrid ha participado en la Mesa Redonda:

«Buenas prácticas y sostenibilidad en Promoción de la Salud en el trabajo»



Celebrado el Taller tributario “Jurisprudencia reciente más relevante en materia jurídico-tributaria local”

La Subdirección General de Servicios Jurídicos Tributarios de la Agencia Tributaria Madrid ha organizado una nueva edición de talleres tributarios que este año ha estado dedicado a la Jurisprudencia reciente más relevante en materia jurídico-tributaria local y que ha estado orientado principalmente al personal de los Distritos municipales con competencias jurídico-tributarias. También han estado abiertos a la participación del personal de la Agencia Tributaria, a los que la materia de esta edición del taller edición les resultará de especial interés al estar directamente relacionada con sus funciones habituales.

Se han celebrado un total de 8 sesiones, que han tenido lugar los días 12, 13, 19 y 20 de junio, a través de la plataforma Teams, en las que han participado más de 300 personas, lo que pone de manifiesto el interés y la utilidad de estos talleres tributarios entre el personal municipal.

A lo largo de las sesiones celebradas se han analizado las sentencias más relevantes sobre diversos aspectos que afectan a la gestión de los tributos locales, así como autos de resolución de incidente de ejecución de sentencia y autos de admisión a casación.

Entre las sentencias, se ha profundizado en las siguientes sentencias: Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022 sobre la compatibilidad entre la tasa del 1,5% y la tasa de ocupación ordinaria; Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de abril de 2023 sobre la legitimación activa de los obligados al pago por pacto o contrato; Sentencia de Tribunal Supremo de 15 de junio de 2021 sobre la devolución de ingresos indebidos de la Tasa de Prestación de Servicios Urbanísticos por nulidad de la licencia; la Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de enero de 2023 sobre la exclusión de la consulta pública previa en el procedimiento de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales; Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de marzo de 2023 sobre la compatibilidad de la Tasa de paso de vehículos y el canon por concesión de aparcamientos.

Desde las paginas de TRIBUTUS, celebramos la organización de este taller y agradecemos a los participantes por su interés.

