

---

## Tributos locales

Domingo Jesús JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario*

*Universidad Autónoma de Madrid*

ORCID ID: 0000-0003-4715-9062

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario*

*Universidad Autónoma de Madrid*

ORCID ID: 0000-0002-2887-4039

Neus TEIXIDOR MARTÍNEZ

*Técnica de Gestión de Servicios Jurídicos de Hacienda*

*Ayuntamiento de Girona*

ORCID ID: 0000-0002-8408-0938

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

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

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

## 1. INTRODUCCIÓN

Aunque 2023 ha sido un año en que no se han producido grandes avances normativos en el ámbito de las Haciendas locales, más allá de las necesarias modificaciones en el régimen del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivados de los distintos pronunciamientos del Tribunal Constitucional (TC en adelante) acerca de su compatibilidad con el principio de capacidad económica recaídos en los últimos años y de la nueva definición de inmueble desocupado a efectos de la aplicación del recargo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el ejercicio sí ha contado con un importante número de pronunciamientos judiciales, especialmente de nuestro Tribunal Supremo (TS), que han permitido avanzar y aclarar algunos extremos de la aplicación de los tributos locales. En el presente informe se analizan las principales novedades en los tributos locales analizando tanto los impuestos locales como otros tributos y otros ingresos, así como las novedades en materia de los procedimientos tributarios en el ámbito local.

## 2. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

No se han producido modificaciones relevantes en el ámbito de los principios de ordenación de las Haciendas locales en 2023. En este sentido, el TC sólo ha tenido que pronunciarse en el *Auto 2/2023, de 24 de enero*, acerca de la pérdida sobrevenida de objeto de una cuestión de inconstitucionalidad como consecuencia de la STC 133/2023 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2022*, pp. 336-337) y, de modo indirecto, en la *STC 124/2023, de 26 de septiembre*, en que se considera la vulneración de la autonomía provincial por las reglas de distribución del fondo de cooperación municipal previsto en la Ley 5/2021, de 5 de noviembre, reguladora del fondo de cooperación municipal de los municipios y entidades locales menores de la Comunitat Valenciana.

En relación con la actividad de la doctrina, pueden destacarse, en primer lugar, estudios acerca de la suficiencia financiera local, como pueden ser los trabajos de A. VAQUERO GARCÍA y M. BASTIDA DOMÍNGUEZ, «Situación actual y líneas de mejora en los impuestos locales en atención a su recaudación», *Crónica Tributaria*, núm. 187, 2023, pp. 107-137, y A. M. PONS GUINOT y M. PONS REBOLLO, «Estudio cuantitativo de los ingresos corrientes de los Ayuntamientos para el periodo 2010-2021», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 6, 2023. También se han publicado algunos estudios comparados que pueden resultar de interés: N. BOSCH ROCA «Algunas reflexiones sobre la hacienda local española a la luz del sistema comparado», *Retos de la financiación territorial en tiempos de postpandemia: un homenaje a Alfonso Utrilla de la Hoz*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2023, pp. 265-285; M. G. ÁBALOS, «Federalismo y potestades tributarias locales: evolución y desafíos», *Revista Política Austral*, vol. 2, núm. 1, 2023, pp. 53-69; G. ESTIMA GIACOBBO y R. HERMANY, «Reforma tributaria e autonomía lo-

cal no Brasil: perspectivas de uma gestão bipartite de tributos de competência mista», *Questões Atuais de Direito Local*, núm. 39, 2023, pp. 79-94; Á. TRAINA, «Autosuficiencia Financiera en Ciudades Capitales Iberoamericanas», *Divulgatio*, vol. 7, núm. 21, 2023, pp. 49-66.

Por último, deben destacarse dos trabajos colectivos que incluyen propuestas acerca de reformas en materia ambiental de nuestras Haciendas locales, que, aunque no son propiamente principios de ordenación de las Haciendas locales, tienen cada vez una mayor relevancia en la configuración de los tributos locales. Se trata de los trabajos VVAA, «Incidencia de la regulación europea y autonómica sobre una reforma ambiental de las haciendas locales», en P. M. HERRERA MOLINA (coord.), Aranzadi, 2023; y VVAA, «II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico», en B. GARCÍA CARRETERO (coord.), *Documentos Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023.

### 3. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

#### 3.1. Ingresos tributarios

##### 3.1.1. Impuestos

###### 3.1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Durante el ejercicio 2023, se han producido algunas modificaciones legislativas relevantes en el ámbito del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). En concreto, la *DF 3.<sup>a</sup> de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda* modifica el art. 74.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) relativo al recargo aplicable a viviendas desocupadas e introduce la definición de bien inmueble desocupado con carácter permanente como «aquel que permanezca desocupado, de forma continuada y sin causa justificada, por un plazo superior a dos años, conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal, y pertenezcan a titulares de cuatro o más inmuebles de uso residencial». Añade la posibilidad de modular el recargo aplicable a la cuota líquida del IBI en función del tiempo de desocupación y del número de inmuebles desocupados dentro de un mismo término municipal. Por tanto, este recargo podrá ser del 50 por 100 para aquellas viviendas desocupadas con carácter permanente durante más de dos años, siempre que el propietario tenga, como mínimo, cuatro viviendas. Asimismo, se prevén diversas causas justificadas de desocupación temporal, por lo que, si concurren las mismas, no puede exigirse el mencionado recargo. Además, los ayuntamientos pueden prever, en sus ordenanzas fiscales, que el citado recargo sea del 100 por 100 cuando el inmueble se encuentre desocupado más de tres años o, incluso, del 150 por 100 si el titular tiene dos o más viviendas en el mismo municipio.

De hecho, esta reforma ha sido ampliamente estudiada por la doctrina. Por ello, debemos destacar los trabajos de S. DE HUERTA HERNÁNDEZ, «El recargo en el IBI por las casas vacías tras la modificación operada por Ley 12/2023, de 24 de mayo por el Derecho a la Vivienda», *Cuaderno de Arrendamientos Urbanos*, núm. 358, 2023, pp. 26-28; J. M. BENGOCHEA SALA, «Análisis de la repercusión en el IRPF y en el IBI de la Ley por el derecho a la vivienda (L 12/2023)», *Actum Fiscal*, núm. 195, 2023, pp. 36-46; N. L. RODRÍGUEZ PEÑA, «Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda [BOE-A-2023-12203]: Beneficios fiscales en el IBI y en el IRPF destinados a la protección del derecho a la vivienda», *Ars Iuris Salmanticensis: AIS: Revista Europea e Iberoamericana de Pensamiento y Análisis de Derecho, Ciencia Política y Criminología*, vol. 11, núm. 2, 2023, pp. 161-162; L. URBANO SÁNCHEZ, «La vivienda en la imposición Local (II): El recargo del IBI sobre las viviendas vacías», en J. F. SEDEÑO LÓPEZ (coord.) y M. M. SOTO MOYA (dir.), *Régimen jurídico de la vivienda. En especial, algunos aspectos jurídico-tributarios*, Atelier, 2023; A. NAVARRO GARCÍA, «La vivienda en la imposición local (I): IBI, ICIO e IIVTNU», en J. F. SEDEÑO LÓPEZ (coord.) y M. M. SOTO MOYA (dir.), *Régimen jurídico de la vivienda. En especial, algunos aspectos jurídico-tributarios*, Atelier, 2023.

Además, para dicho ejercicio 2023, como ya expusimos en el *Anuario de Derecho Municipal 2022* (p. 329), la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (en adelante, LPGE 2023) no prevé la aplicación de coeficientes de actualización de los valores catastrales de acuerdo con el procedimiento previsto en el art. 32.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLRJI).

Por su parte, el art. 12 del Real Decreto-Ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas prevé una exención de las cuotas del IBI del ejercicio 2023 relativas a los bienes inmuebles que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas y que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones, siempre que, en ese ejercicio, hayan sufrido una reducción del rendimiento neto de las actividades agrarias de, al menos, un veinte por 100 respecto a la media de los últimos tres años en zonas con limitaciones naturales o específicas [art. 31 del Reglamento (UE) núm. 1305/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre] y de un 30 por 100 en las demás zonas. En este sentido, la Consulta vinculante de la DGT núm. V2134/2023, de 20 de julio, analiza los requisitos que deben producirse para que sea de aplicación la exención de inmuebles afectos a explotaciones agrarias o ganaderas. En relación con la aplicación de esta exención y la compensación derivada de los menores ingresos a percibir por los Ayuntamientos, se ha publicado la Resolución de 9 de junio de 2023, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se regula el procedimiento de compen-

sación de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza rústica para el ejercicio 2023, prevista en el art. 12 del Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo.

Por su parte, el Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea prorroga para 2023 los beneficios fiscales establecidos en el IBI por el Real Decreto-ley 20/2021 en relación con los daños ocasionados por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma.

De hecho, un aspecto tratado por la doctrina son los beneficios fiscales. A este respecto, se ha pronunciado la *Consulta vinculante de la DGT núm. V2784/2023, de 13 de octubre*, que reconoce que no es necesario que una fundación comunique al Ayuntamiento su opción de aplicación del régimen fiscal especial previsto en la *Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo*, a efectos del reconocimiento de la exención prevista en el art. 15.1 de esa Ley. Asimismo, debemos destacar los trabajos de A. MOLINA LEBRÓN y F. A. VEGA BORREGO, «La bonificación para familias numerosas en el IBI: el requisito de la convivencia», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 15-38; D. CABEZUELO VALENCIA, «Tributos (IBI). Expediente de concesión de una bonificación en la cuota íntegra de impuesto sobre Bienes Inmuebles a un inmueble», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 2, 2023, pp. 215-226; J. CALVO VÉRGEZ, «El IBI en los inmuebles destinados a la enseñanza», *Tributos Locales*, núm. 160, 2023, pp. 15-58; L. GIL MACIÁ, «Parámetros empleados por los municipios para regular las bonificaciones del IBI y del ICIO por la instalación de sistemas para el aprovechamiento de la energía solar», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; R. CASTILLO BADAL, «La exención del IBI y el derecho de superficie: un problema de dimensión europea», *Actualidad Administrativa*, núm. 2, 2023; Á. ANTÓN ANTÓN, «4.5.5. Análisis de las exenciones al IBI de la Iglesia católica y su posible inclusión en el ámbito de aplicación de la normativa sobre ayudas de estado», en R. BENEYTO BERENGUER (dir.), *Las relaciones Iglesia-Estado en la actualidad: una lectura transversal*, Aranzadi, 2023, pp. 773-821.

En cuanto a sentencias relevantes relativas al IBI, debemos destacar la *STS de 17 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3308)* que considera que el valor catastral constituye la base imponible del IBI, sin que sea posible substituir ese valor por el valor comprobado en un procedimiento de comprobación ajeno al citado impuesto. En relación con la base imponible, debemos destacar el trabajo de C. XIOL RÍOS, «Necesidad de notificar correctamente las notificaciones catastrales, como condición para la posterior exigencia del IBI. Sentencia que vulnera el derecho fundamental a la tutela judicial por falta de motivación», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 8, 2023, pp. 111-116.

Por su parte, una sentencia que ha tenido una gran repercusión mediática este año 2023 ha sido la *STS de 31 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:412)*. En la misma, el TS interpreta que la aplicación de los tipos de gravamen diferenciados en el IBI (previstos en el *art. 72.4 TRLRHL*) debe realizarse tomando en consideración los usos catastrales contenidos en la *DT 15 TRLRHL*, por tanto, no es exigible el tipo de gravamen diferenciado relativo al subuso catastral «almacén-estacionamiento», pues no constituye un uso catastral según el precepto anteriormente mencionado.

En el plano de la doctrina administrativa, resulta de interés la *Consulta vinculante de la DGT núm. 2111/2023, de 19 de julio*, que analiza la posible compatibilidad entre la afección al pago del IBI y la hipoteca legal tácita. Así, en el supuesto de transmisión del bien inmueble, la Administración tributaria puede exigir, mediante la garantía de la hipoteca legal tácita, la deuda derivada del IBI relativa al ejercicio de la transmisión y el inmediatamente anterior al nuevo titular, sin la necesidad de realizar previa declaración de deudor fallido ni declarar la responsabilidad del citado deudor. Las cuotas del IBI del resto de ejercicios anteriores pueden exigirse al titular inicial del inmueble mediante el derecho de afección, mientras dichos ejercicios no estén prescritos.

Además, durante el ejercicio 2023, el TS ha admitido a trámite diversos recursos de casación relativos a la regulación del IBI. A este respecto, debemos incidir en el *ATS de 14 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:8141A)*, que se cuestiona quién es el sujeto pasivo del IBI cuando existe una discrepancia entre los datos de titularidad de un inmueble contenidos en el padrón catastral y los consignados en el Registro de la Propiedad. Asimismo, también debemos mencionar el *ATS de 8 de febrero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5775)* que se plantea si es posible instar un procedimiento de devolución de ingresos indebidos de las liquidaciones firmes del IBI afectadas por la reducción del valor catastral de un bien inmueble en el seno de un procedimiento de subsanación de discrepancias.

Finalmente, debemos destacar diversos trabajos doctrinales publicados a lo largo del ejercicio 2023 en relación con este impuesto. En concreto, debemos citar los trabajos de B. GARCÍA CARRETERO y Á. GARCÍA DEL BLANCO, «Diseño de un nuevo impuesto sobre las emisiones de CO<sub>2</sub> de los Bienes Inmuebles», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023 (ejemplar dedicado a: II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico); J. M. GARCÍA ASENSIO, «El impuesto sobre bienes inmuebles de los bienes patrimoniales municipales cedidos mediante contraprestación», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 4, 2023; I. GALLEGO CÓRCOLES, «Reequilibrio económico del contrato: sujeción al pago del impuesto de bienes inmuebles sobrevenida», *Contratación Administrativa Práctica: Revista de la Contratación Administrativa y de los Contratistas*, núm. 188, 2023; A. MARTÍNEZ LAFUENTE, «El Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Análisis jurisprudencial. Parte I», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 104, 2023; A. MARTÍNEZ LAFUENTE, «El Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Análisis jurisprudencial. Parte II», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 105, 2023. Asimismo, respecto de las Áreas

Metropolitanas, debemos hacer referencia a los trabajos de M. T. MORIES JIMÉNEZ, «El alcance de la habilitación legal a favor de las áreas metropolitanas para regular el recargo sobre el Impuesto sobre bienes inmuebles», *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2023, pp. 289-305; R. PÉREZ SÁEZ, «La ordenanza que regula el recargo metropolitano sobre el IBI no puede introducir discriminaciones entre municipios ni entre clases de bienes sujetos, ni introducir reducciones no previstas en la ley», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 8, 2023, pp. 117-124.

### 3.1.1.2. Impuesto sobre Actividades Económicas

No se han producido modificaciones normativas en el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) en 2023. Solamente el ya citado *Real Decreto-ley 5/2023* ha previsto la prórroga de los beneficios fiscales en el IAE derivados de los daños causados por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma para 2023.

No obstante lo anterior, la ausencia de modificaciones normativas no ha supuesto una ausencia de actividad de nuestros tribunales en relación con este impuesto. En este sentido se han de destacar varias sentencias de nuestro TS. En primer lugar, como ya apuntamos en la anterior edición del *Anuario* (p. 333), en su *Sentencia de 30 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2292)*, el TS se ha pronunciado acerca de los efectos que se derivan de la paralización de actividades que tuvo lugar como consecuencia de la declaración del estado de alarma como consecuencia de la pandemia de la covid-19 en marzo de 2020. El TS ha descartado que no se produzca el hecho imponible del IAE durante el periodo de paralización total de la actividad al haberse producido previamente el devengo del impuesto. Es por ello por lo que el TS entiende que es de aplicación el 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». A efectos probatorios, el TS señala que «[n]o 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». Este mismo razonamiento se ha reiterado en otra sentencia de misma fecha (ECLI:ES:TS:2023:2291).

De modo similar, en otra *Sentencia de este 30 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2314)*, el TS analiza si la aplicación de una reducción de la cuota municipal del IAE prevista en una modificación de la Ordenanza del IAE puede servir como mecanismo para compensar por la paralización de actividades derivadas de la declaración del estado de alarma. El TS entiende que, al existir una compensación similar a la que resultaría de aplicar el régimen de paralización de industrias, no corresponde su aplicación al supuesto de hecho, entendiéndose que la reducción prevista en la Ordenanza sirve para compensar por la paralización de actividades. También ha de reseñarse en relación con

este asunto la *Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de enero de 2023 (00/08916/2022/00/00)*, en que excluye la aplicación de estas reducciones en aquellos casos en que la actividad pudiera realizarse si quiera de forma parcial.

La aplicación de estas reducciones en el marco de la paralización de actividades derivadas de la pandemia de la covid-19 también ha sido objeto de un especial análisis de la doctrina durante 2023, así como otros aspectos de la pandemia que tienen relevancia en la aplicación del IAE. En este sentido, destacan los trabajos de: B. MORENO SERRANO, «Reducción de la cuota del IAE por la covid-19», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 7, 2023; J. CALVO VÉRGEZ, «A vueltas con la exigibilidad del IAE durante la declaración del estado de alarma por la covid-19», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 266, 2023, pp. 62-77; M. RODRÍGUEZ RAMOS, «La reducción del IAE por la inactividad derivada del estado de alarma del covid-19», *Revista Jurídica Colex*, ISSN 2603-6355, núm. 31, 2023, pp. 32-34; J. DE JUAN CASADEVALL, «La depuración constitucional del principio de capacidad económica: La onda expansiva de la STC 182/2021 y los efectos colaterales del estado de alarma sobre la imposición objetiva», *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm. 43, núm. 127, 2023, pp. 287-315; J. DE JUAN CASADEVALL, «El beneficio medio presunto del sector económico como límite negativo del IAE: paisaje tras la pandemia», *Nueva Fiscalidad*, núm. 1, 2023, pp. 123-144; J. M. ROYO CRESPO, «¿Cabe la devolución del Impuesto de Actividades Económicas en tiempos de covid?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 2, 2023; J. I. RUBIO DE URQUÍA, «El TS forma jurisprudencia en relación al IAE y las reducciones covid-19», *Tributos Locales*, núm. 163, 2023, pp. 1-5.

También es de interés reseñar la *STS de 11 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:113)*, en que se analiza el encuadramiento en las Tarifas del IAE de la transmisión de inmuebles realizada directamente por entidades financieras que han adquirido dichos inmuebles como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias. A este respecto, se había cuestionado si dichas transmisiones debían tributar en el epígrafe 811 (Banca. Actividades empresariales) o en el 833 (Promoción de edificaciones) de la Sección 2.<sup>a</sup> de las Tarifas del IAE. El TS concluye que el epígrafe relevante es el 811 «puesto que no se reconoce la existencia de una actividad separada e independiente a su actividad financiera». Esta misma interpretación se ha reiterado en la Sentencia de 24 de abril de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1823). Sobre estos aspectos se puede consultar el trabajo de J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Miscelánea. Tributación por IAE que corresponde a la enajenación de bienes inmuebles embargados por entidades financieras. Efectos en las Ordenanzas fiscales de la falta de consulta previa. Constitucionalidad del RDL 26/2021 regulador del IIVTNU», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 5-14.

Por otro lado, el TS ha tenido la oportunidad de reiterar su jurisprudencia emanada en la STS de 14 de julio de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:3080) (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2022*, p. 33) en relación con la consideración del IAE como canon a efectos

de la Directiva 2002/20/CE en otra sentencia de 2023. Se trata de la STS de 31 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4491). De acuerdo con esta jurisprudencia, el epígrafe 761.2 de las tarifas del IAE es considerado contrario al Derecho de la Unión Europea. Sobre estos aspectos puede consultarse el trabajo de F. ALONSO MURILLO, «La consideración del IAE como un “canon” a los efectos de las directivas sobre comunicaciones electrónicas», *Tributos Locales*, núm. 163, 2023, pp. 6-13. Esta jurisprudencia ha sido ya aplicada por la Audiencia Nacional (AN en adelante) en sus Sentencias de 6 de junio de 2023 (ECLI:ES:AN:2023:2961) y de 12 de junio de 2023 (ECLI:ES:AN:2023:3209).

También se ha reiterado la jurisprudencia emanada de la STS de 12 de mayo de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2011) relativa al encuadramiento de las actividades de comercialización de energía eléctrica previamente a la inclusión del epígrafe 151.6 en las SSTS de 21 de abril de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2313) y de 19 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3439). A aquella sentencia ya nos referimos en la edición de 2021 de este *Anuario* (p. 278).

En relación con la actividad de nuestros tribunales inferiores, cumple destacar dos sentencias de la AN. Se trata de las *SSAN de 17 de octubre de 2023 (ECLI:ES:AN:2023:5306)* y *de 18 de octubre de 2023 (ECLI:ES:AN:2023:5306)*, en que se plantea la inclusión de un establecimiento comercial en el epígrafe correspondiente a gran almacén o su tributación por las actividades acumuladas realizadas en el establecimiento previamente a la inclusión del epígrafe 661.1 en las Tarifas del IAE. En la medida en que el establecimiento únicamente se ofertaba una categoría de productos con un nivel elevado de especialización, la AN excluye que se pueda considerar aplicable el epígrafe correspondiente a los grandes almacenes, sino que se tributará por los epígrafes correspondientes a las actividades realizadas de forma acumulada.

En lo que respecta a la doctrina administrativa, deben destacarse tres Consultas vinculantes de la DGT. En la primera, de *16 de febrero de 2023 (V0306-23)*, se aclara que los prótesis dentales deben entenderse incluidos en el grupo 837 de la sección segunda de las Tarifas pudiendo realizar dentro de dicho grupo también las actividades de la preparación, elaboración, fabricación y reparación de los productos para los que se hallan habilitados (prótesis dentales, férulas dentales y demás elementos utilizados en odontología), mediante la utilización de los productos, materiales, técnicas y procedimientos ordenados por el estomatólogo, odontólogo o cirujano maxilofacial que las haya prescrito. En la *Consulta de 9 de febrero de 2023 (V0213/23)* se excluye la sujeción al IAE de la mera tenencia o la compraventa de criptomonedas para uno mismo, ya que no tiene la finalidad de intervenir en el mercado. Finalmente, en la *Consulta de 18 de abril de 2023 (V0890/23)* se aclara que las actividades de producción y realización de vídeos y fotografías realizadas por un creador de contenido erótico audiovisual se deben considerar como actividades empresariales y no profesionales, aun cuando se realicen por una persona física.

Por último, en relación con la actividad de la doctrina, además de los trabajos anteriores, cumple reseñar los trabajos de: A. GARCÍA MARTÍNEZ, «Las exenciones en el

IAE por inicio de actividad e importe neto de cifra de negocios, con especial referencia a su aplicación en los grupos societarios», *Tributos Locales*, núm. 164, 2023, pp. 49-78; J. CALVO VÉRGEZ, «La tributación de los grupos de empresas en el Impuesto sobre Actividades Económicas», *Revista Aranzadi Doctrinal*, núm. 4, 2023; M. ALONSO GIL, «Apología contracorriente de un impuesto sobre actividades económicas reformado», *Tributos Locales*, núm. 160, 2023, pp. 59-118.

### 3.1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

No se han producido modificaciones normativas en el ámbito del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM en adelante) en 2023. Tampoco nuestros tribunales han emitido pronunciamientos de relevancia en relación con este impuesto en 2023.

En relación con la doctrina administrativa, sólo puede destacarse la Consulta general de la DGT de 24 de febrero de 2023 (0012-23). En esta consulta se aclara que, en los casos de baja temporal de vehículos no derivados de la sustracción o robo del vehículo, no cabe el prorrateo por trimestres de la cuota del IVTM, de modo que sólo si la baja temporal se extiende durante todo el ejercicio no se producirá el hecho imponible del IVTM, excluyendo la obligación de su pago.

La doctrina, por su parte, sí ha prestado mayor atención al IVTM, destacando los trabajos de R. OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE, «La lucha contra el fraude en el Impuesto sobre Vehículos», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 129-146; J. F. GARCÍA DE PABLOS, «El futuro del Impuesto sobre circulación de vehículos», *Quincena Fiscal*, núms. 15-16, 2023; D. CABEZUELO VALENCIA, «Expediente de declaración de la exención del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica de una ambulancia», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 8, 2023, pp. 195-202; E. RIVAS NIETO, «Los beneficios fiscales y financieros a los vehículos eléctricos y a los puntos de recarga», *Revista Catalana de Dret Ambiental*, vol. 14, núm. 2, 2023.

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

A diferencia del IVTM, en el ámbito del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), sí se han producido modificaciones normativas y pronunciamientos de nuestros tribunales de relevancia. En primer lugar, cumple destacar la Orden HFP/1193/2023, de 31 de octubre, por la que se deroga la *Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del art. IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979*. A través de esta Orden se excluye la exención en el ICIO para la Iglesia católica de conformidad con lo previsto en el Acuerdo entre

Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos y tras el previo canje de notas. Debe tenerse en cuenta que esta exención ha sido muy controvertida, no sólo a efectos domésticos, sino también por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que la calificó como ayuda de Estado en el asunto C-74/16 al extenderse a actividades económicas. Al excluirse la exención del ICIO en el marco del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, se aplica la exención a la Iglesia católica en los mismos términos que al resto de entidades sin fines lucrativos, de modo que no se pueda extender a supuestos en los que se realicen actividades económicas en el inmueble en que se realicen las construcciones u obras.

Sobre estos aspectos ha tenido la oportunidad de pronunciarse nuestro TS excluyendo que se pueda denegar la exención en el ICIO a las rentas procedentes del alquiler de inmuebles por parte de una congregación religiosa sobre la base de la prohibición de las ayudas de Estado al no tener un carácter selectivo en la *STS de 13 de diciembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5705)*. Sobre la aplicación de esta exención pueden consultarse los trabajos de T. CALVO SALES, «¿A qué renuncia la Iglesia católica con respecto al ICIO?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 7, 2023; M. GUTIÉRREZ BENGOCHEA, «Tributación de la iglesia católica en la imposición local e indirecta estatal», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 140, 2023, pp. 59-91; A. MOTILLA DE LA CALLE, «La supresión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y de las contribuciones especiales a través del intercambio de notas de 29 de marzo de 2023», *Revista General de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado*, núm. 62, 2023.

En relación con la actividad de nuestros tribunales, debemos comenzar haciendo referencia a dos sentencias del TS en que se analizan las consecuencias de la STC 133/2022. Se trata de las *SSTS de 19 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:163)* y de *20 de noviembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4982)*. Como es sabido, la citada STC declaró la inconstitucionalidad de la normativa canaria que establecía un régimen de equivalencia a efectos de la realización del hecho imponible del ICIO de una autorización especial autonómica respecto de la licencia municipal prevista en el art. 100.1 TRLRHL. El TS declara la nulidad de las liquidaciones dictadas al amparo de la normativa autonómica declarada inconstitucional señalando que la «interpretación extensiva del hecho imponible, mediante el gravamen de un hecho ajeno a la tipificación que recoge el art. 100.1 TRLHL, al establecerse que las obras o instalaciones sometidas a una autorización autonómica de instalación, actividad o funcionamiento, deben quedar incluidas en el ámbito objetivo de ese precepto, es indebida y está aquejada de inconstitucionalidad, conforme ha establecido al respecto el TC en respuesta al auto de planteamiento de cuestión, promovido por esta Sala». Sobre estos aspectos puede consultarse el trabajo de M. J. GARCÍA-VALDECASAS DORREGO, «La equiparación de una autorización especial autonómica a una licencia urbanística municipal, a los efectos del devengo del ICIO, es inconstitucional: STC 133/2022, de 25 de octubre de 2022», *Actualidad Administrativa*, núm. 1, 2023.

También debe destacarse la *STS de 23 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4356)* en que se reitera la jurisprudencia emanada de la STS de 4 de noviembre de 2020 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2021*, p. 317) en relación con la determinación del *dies a quo* para el cómputo de la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos en aquellos casos en los que las obras no se ejecutan por desistimiento del solicitante. A estos efectos es necesario que «exista un acto expreso de desistimiento o renuncia por el solicitante de la licencia de obras, o un acto formal de declaración de la caducidad de la licencia por parte del ayuntamiento, pues tales actos suponen la constancia de que la obra no se va a ejecutar y que, por tanto, no se va a realizar el hecho imponible del citado impuesto». Esta jurisprudencia ha sido aplicada por el TSJ de Cataluña de 24 de febrero de 2023 (ECLI:ES:TSJCAT:2023:1323). Sobre estos aspectos puede consultarse el trabajo de H. CEBALLOS REVILLA, «¿Hay que devolver la tasa por renuncia a la licencia de obra, después de haber devuelto el ICIO por no haberse construido lo autorizado?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 9, 2023.

En relación con la actividad de nuestros tribunales inferiores, debe destacarse la *sentencia del TSJ de Aragón de 23 de marzo de 2023 (ECLI:ES:TSJAR:2023:267)*, en que se analiza la coincidencia de la base imponible del ICIO y de la tasa por expedición de licencia urbanística. El TSJ excluye que puedan incluirse en la base imponible de la tasa elementos que se encuentran excluidos de la base imponible del ICIO.

Finalmente, en lo que respecta a la actividad de la doctrina, debemos destacar los trabajos de: L. GIL MACIÁ, «Parámetros empleados por los municipios para regular las bonificaciones del IBI y del ICIO por la instalación de sistemas para el aprovechamiento de la energía solar», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; J. M. GONZÁLEZ DONA, «La regulación jurídica del ICIO como tributo ambiental: necesidades de reforma y sus diferentes repercusiones», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; R. J. SANZ GÓMEZ, «Una revisión ambiental del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; H. M. HERNÁNDEZ JIMÉNEZ, «Procedimiento aplicable a la ordenanza fiscal reguladora del ICIO», *Actualidad Administrativa*, núm. 11, 2023; D. CABEZUELO VALENCIA, «Posibilidad de que las Ordenanzas Fiscales puedan fijar diferentes tipos de gravamen del ICIO para distintos tipos de suelo», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 9, 2023, pp. 159-162; *id.*, «Métodos a utilizar para la comprobación de valores en el ICIO. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)», *La Administración Práctica: Enciclopedia de Administración Municipal*, núm. 4, 2023, pp. 155-160.

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

La normativa del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) no ha sufrido modificaciones relevantes durante el ejercicio

2023. Únicamente debemos mencionar que el *art. 24 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía*, recoge los nuevos importes máximos de los coeficientes para el cálculo del método objetivo de cálculo de la base imponible del IIVTNU (conforme al art. 107.4 TRLRHL), aplicables a partir del 1 de enero de 2024.

Por su parte, el *Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo* ha modificado el art. 15.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo con el objeto de aclarar las condiciones para la aplicación de la exención en el IIVTNU de los incrementos de valor de las transmisiones de terrenos o de la constitución o transmisión de derechos reales, señalando que los requisitos para la aplicación de la exención deben cumplirse en el momento del devengo y con independencia del destino al que los adscriba el adquirente.

No obstante, como ya adelantamos en el *Anuario de Derecho Municipal 2022* (pp. 340-341), la propia normativa del IIVTNU recogida en 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 TC respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha sido objeto de dos recursos de inconstitucionalidad núms. 735-2022 y 825-2022. Pues bien, merece una especial mención la *STC de 9 de marzo de 2023 (ECLI:ES:TC:2023:17)* que desestima el recurso de inconstitucionalidad planteado contra la citada normativa. Así, el TC considera que existía una situación económica problemática explícita y razonada que permitía apreciar una situación de extraordinaria y urgente necesidad. Además, considera que no se han vulnerado los límites materiales para la utilización del decreto-ley en materia tributaria y que se recogen en los *arts. 86.1 y 31.1 CE*. A este respecto, debemos destacar el trabajo de J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Miscelánea. Tributación por IAE que corresponde a la enajenación de bienes inmuebles embargados por entidades financieras. Efectos en las Ordenanzas fiscales de la falta de consulta previa. Constitucionalidad del RDL 26/2021 regulador del IIVTNU», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 5-14.

Como ya expusimos en los *Anuarios de Derecho Municipal 2021* (pp. 284 y ss.) y *2022* (pp. 341-342), en los años 2021 y 2022, fue especialmente relevante la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*, que determinó la inconstitucionalidad y la nulidad del *segundo párrafo del art. 107.1 y los arts. 107.2.a) y 107.4 TRLRHL* por contravenir, de forma injustificada, el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE). Sin embargo, esta sentencia establecía una limitación de efectos respecto de los expedientes consolidados con anterioridad a su emisión. No obstante, esta fue una cuestión bastante controvertida, por lo que ha sido analizada por la *STS de 12 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3100)* que interpreta que los citados efectos

se producen a fecha de emisión de la sentencia y no de su publicación, pues así deriva de la voluntad del TC. En consecuencia, las liquidaciones de IIVTNU que no se hubieran impugnado a fecha de dictarse la sentencia (26 de octubre de 2021) no pueden recurrirse, aún estando en plazo, con fundamento a esta declaración de inconstitucionalidad, aunque las impugnaciones pueden basarse en otros motivos. Además, la *STS de 28 de marzo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1205)* considera que no constituyen situaciones consolidadas, respecto de la limitación de efectos de la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*, las liquidaciones impugnadas en tiempo y forma. Esta limitación de efectos también fue objeto de estudio en la *Consulta no vinculante de la DGT núm. 1/2023, de 8 de febrero*, que determina que no puede revisarse una cuota de IIVTNU cuya revisión no se había instado antes de la fecha en la que se dictó la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*.

Además, en relación con esta declaración de inconstitucionalidad, debemos mencionar la *STSJ de Madrid de 17 de febrero de 2023 (ECLI:ES:TSJM:2023:2223)*, que condena a un ayuntamiento en costas por haberse opuesto a la rectificación de la autoliquidación del IIVTNU cuando se había publicado la nota informativa de la citada *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*. Asimismo, la *STS de 28 de marzo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1419)* reconoce la legitimación para solicitar la rectificación de la cuota de IIVTNU del obligado al pago en virtud de un pacto o un contrato. En consecuencia, habilita a este sujeto a solicitar la correspondiente devolución de ingresos indebidos como consecuencia de la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*.

También resulta de interés la *Consulta vinculante de la DGT núm. V3111/2023, de 29 de noviembre*, que resuelve que un ayuntamiento no puede regularizar la cuota de IIVTNU ante la pérdida de una bonificación fiscal aplicada a una autoliquidación devengada con anterioridad a la *STC 182/2021, de 26 de octubre (ECLI:ES:TC:2021:182)*, pues el *Real Decreto-ley 26/2021* no establece efectos retroactivos.

Por ese motivo, no es de extrañar que dicha sentencia haya sido ampliamente comentada por la doctrina en este ejercicio 2023. En concreto, podemos citar los trabajos de B. MORENO SERRANO, «El Tribunal Supremo se pronunciará sobre la proyección temporal de la *STC 182/2021*, sobre el IIVTNU», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 4, 2023; J. DE JUAN CASADEVALL, «La depuración constitucional del principio de capacidad económica: La onda expansiva de la *STC 182/2021* y los efectos colaterales del estado de alarma sobre la imposición objetiva», *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm. 127, 2023, pp. 287-315; J. CUDERO BLAS y J. HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO, «El Tribunal Supremo avala la limitación de efectos contenida en la *STC 186/2021* ¿un poder constituido no sujeto a la constitución?: SSTS de 10 de julio de 2023 rec. núms. 4701/2022 y 5181/2022», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 142, 2023, pp. 231-241; D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «Nulidad de las liquidaciones de plusvalía impugnadas antes de dictarse la *STC 182/2021*: *STS de 28 de marzo de 2023*, rec. núm. 4254/2021», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 142, 2023, pp. 179-185;

F. HERNÁNDEZ GUIJARRO, «Aplicación de la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad de la plusvalía municipal. Comentario de la Sentencia núm. 126/2022, de 5 de abril, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3, de Valencia», *Revista Boliviana de Derecho*, núm. 35, 2023, pp. 570-585; V. A. GARCÍA MORENO, «La devolución del Impuesto municipal de Plusvalía en las situaciones no consolidadas. Los efectos de la STC 182/2021: Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1092/2022, de 26 de julio de 2022 (rec. 7928/2020)», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, núm. 100, 2023.

Pese a la relevancia de esta última declaración de inconstitucionalidad, lo cierto es que, como viene siendo habitual los últimos años, la constitucionalidad y la configuración del IIVTNU han sido aspectos ampliamente estudiados por la doctrina. Así, debemos mencionar los trabajos de M. B. HERNÁNDEZ GARDE, «¿Tributos justos?: Sirva de (mal)ejemplo el Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)», en M. MORÓN PALOMINO (coord.) y T. V. LÓPEZ-FRAGOSO ÁLVAREZ, D. MARRERO GUANCHE y A. GONZÁLEZ NAVARRO (dirs.), *La humanización del proceso: Homenaje al profesor Manuel Morón Palomino*, 2023, pp. 297-314; B. MORENO SERRANO, «¿Nulidad de las liquidaciones firmes del IIVTNU giradas con anterioridad a la STC 59/2017?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 11, 2023; J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «La estimación directa de la base imponible del impuesto municipal de plusvalía», *Tributos Locales*, núm. 165, 2023, pp. 35-78; M. VILLALBA LAVA, «La devolución de ingresos indebidos derivados de la inconstitucionalidad o ilegalidad de la norma jurídica que los estableció, con especial referencia al impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2023, pp. 141-186; L. I. MOCHÓN LÓPEZ, «El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: la problemática de un tributo definido erróneamente», *Tributos Locales*, núm. 162, 2023, pp. 7-56; I. JIMÉNEZ-CASTELLANOS BALLESTEROS, «Principios constitucionales en torno al impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana: la desidia del legislador estatal», *Revista de Derecho Político*, núm. 116, 2023, pp. 167-193; M. D. CARTAGENA JAVALOY, «La disminución de derechos y garantías de los contribuyentes y la digitalización de la administración local, en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana», en N. MIRAS MARÍN (coord.), M. MARCOS CARDONA y V. SELMA PENALVA (dirs.), *I Congreso Internacional: «El fraude fiscal en un entorno de digitalización»*, Laborum, 2023, pp. 21-30; J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana: los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 2, 2023; J. GALLEGOS CONTRERAS, «La recuperación de plusvalías para enfrentar la anoxia municipal y mejorar el desarrollo local», en J. M. JURADO ALMONTE y O. GARCÍA CHAVARRÍA (coords.), y J. A. MÁRQUEZ DOMÍNGUEZ y M. PINEDA FALCONETT (dirs.), *Gobernanza, comunidades sostenibles y espacios portuarios*, 2023, pp. 359-378; M. BARRIO ANDRÉS, «La doctrina del Consejo

de Estado en las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado legislador respecto del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», en E. ORTEGA BURGOS y F. PASTOR RUIZ (dirs.), *Derecho administrativo 2023*, Tirant lo Blanch, 2023, pp. 711-720; M. R. VILLENA CERÓN, «La acción de responsabilidad patrimonial de los Ayuntamientos frente a la Administración del Estado, tras la declaración de inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 1, 2023.

En relación con esta sentencia, la *Consulta vinculante de la DGT núm. V1909/2023, de 4 de julio*, analiza la forma de determinación de la existencia o no de incremento de valor en un supuesto en el que la adquisición del inmueble se llevó a cabo en varios momentos temporales. Asimismo, la *Consulta no vinculante de la DGT núm. 23/2023, de 24 de octubre*, analiza el supuesto de la adquisición hereditaria de una vivienda y la posibilidad de reconocer, en su caso, la no sujeción al impuesto, por inexistencia de incremento de valor del terreno en las fechas de transmisión y de adquisición.

Por último, hay que tenerse en cuenta otras aportaciones doctrinales. En concreto, deben citarse los trabajos de J. TIENZA FERNÁNDEZ, «Transmisiones *mortis causa*: ¿Cómo influye el cuaderno particional en la determinación del sujeto pasivo de la plusvalía municipal?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 1, 2023; L. M. SALAS GARCÍA-NEBLE, «Buena administración y confianza legítima: a propósito de las liquidaciones del IIVTNU en las transmisiones *mortis causa*», *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, núm. 487, 2023, pp. 5-36; A. NAVARRO GARCÍA, «La vivienda en la imposición local (I): IBI, ICIO e IIVTNU», en J. F. SEDEÑO LÓPEZ (coord.) y M. M. SOTO MOYA (dir.), *Régimen jurídico de la vivienda. En especial, algunos aspectos jurídico-tributarios*, Atelier, 2023; E. BORRALLO BERJÓN y E. LORIDO GONZÁLEZ, «¿Existen diferencias entre sede electrónica y sistema de interconexión de registros (SIR) con motivo de la presentación de autoliquidaciones del IIVTNU?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 12, 2023; E. ÁLVAREZ MENÉNDEZ, «La legitimación en vía administrativa del que asume obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato: Análisis de la STS de 18 de abril de 2023, rec. núm. 2309/2021», *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, núm. 488, 2023, pp. 121-137.

### 3.1.2. Tasas

En 2023, el TS ha dictado aproximadamente 25 sentencias en el ámbito de las tasas locales. A continuación, se reseñan las más relevantes junto con dos cambios normativos.

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

En primer lugar, se ha de poner de manifiesto que siguen dictándose sentencias relacionadas con los efectos de la STJUE de 27 de enero de 2021 (C-764/18 — *Orange España*—), que tiene su origen en una petición de decisión prejudicial planteada por el TS, mediante Auto de 12 de julio de 2018 (rec. núm. 1636/2017), en el procedimiento entre el Ayuntamiento de Pamplona (Navarra) y Orange España, S. A. U. (que fue abordada en el *Anuario de Derecho Municipal 2021*).

A la vista de esta sentencia europea que se acaba de reseñar, en la *STS de 18 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2270)* se resolvió el recurso interpuesto por el Ayuntamiento de Altea (Alicante) contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia, desestimatoria del recurso de apelación deducido frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, que había estimado la impugnación de una liquidación de la tasa por aprovechamientos especiales del suelo, vuelo y subsuelo del dominio público local por las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte del vecindario.

En particular, la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistía en: «[d]eterminar si las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los arts. 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (Directiva autorización), según han sido interpretados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en orden a la imposición de tasas y cánones que actúan en el sector de las telecomunicaciones móviles, se extienden también a las que lo hacen en los de la telefonía fija y de los servicios de internet».

A la luz de la doctrina sentada por el Alto Tribunal en, entre otras, la *STS de 26 de abril de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:1532)*, de la que nos ocupamos en el *Anuario de Derecho Municipal 2021*, se reiteró la siguiente jurisprudencia: «[l]as limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los arts. 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a la autorización de redes y servicios de telecomunicaciones (Directiva autorización), tal como han sido interpretados por la Sentencia del TJUE (Sala 4.ª) de 27 de enero de 2021, *Orange*, C-764/18, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si estas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas» (FD 1.º).

En consecuencia, tras el allanamiento de la parte recurrida, se estimó el recurso de casación interpuesto, sin imposición de costas, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes. Debe advertirse que se ha

pronunciado en este mismo sentido —entre otras— la *STS de 22 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2880)*.

En cuanto al resto de las resoluciones del Alto Tribunal sobre este tipo de tributos, en primer lugar se debe hacer referencia a la *STS de 14 de febrero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:415)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por una mercantil, contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia, que había desestimado el recurso formulado contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid, relativa a la liquidaciones por la tasa por utilización privativa o aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros.

En esencia, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consistía en determinar lo siguiente: «Si, en virtud de lo dispuesto en el art. 24.1.c) TRLRHL, deben integrar la base imponible de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros, todos los ingresos brutos facturados por el sujeto pasivo en el municipio o, por el contrario, han de excluirse de este parámetro los servicios adicionales que se presten en el mismo y que no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros».

Tras analizar los argumentos de las partes y los diversos pronunciamientos que en relación a este tipo de tasas ha dictado el TS, se establece la siguiente doctrina: «A efectos del sistema de fijación de cuota tributaria de los suministros comprendidos en el art. 24.1.c) TRLRHL, han de excluirse del parámetro de ingresos brutos procedentes de la facturación a que hace referencia dicho precepto, el importe de facturación por los servicios adicionales o de valor añadido como los enunciados en el anterior fundamento jurídico séptimo (venta e instalación de equipos ajenos a los de recepción o medición del suministro, tales como calderas, termos, equipos de aire acondicionado, climatización etc, así como su revisión, inspección, mantenimiento y reparación; servicios de gestión integral de estos equipos instalados en el domicilio o instalaciones del usuario del suministro; venta e instalación de placas fotovoltaicas; estudios de eficiencia energética; intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos)» (FD 8.º).

En aplicación de la doctrina que se acaba de reseñar, se estimó el recurso interpuesto, sin imposición de costas, quedando anulada la sentencia impugnada al tiempo que se estimaba el correspondiente recurso de apelación.

Asimismo, se debe dar cuenta de la *STS de 30 de marzo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1626)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia, que había estimado parcialmente el recurso formulado por una mercantil contra la liquidación de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, modalidad de paso de vehículos a través de aceras o calzadas.

En este caso, la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistía en: «[p]recisar si la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras y calzadas, resulta compatible con el canon satisfecho en su día por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto».

El fondo de la cuestión es un supuesto análogo al resuelto en la *STS de 12 de julio de 2006 (ECLI:ES:TS:2006:5353)*, por lo que la Sala resolvió con expresa remisión a la jurisprudencia en ella sentada, reafirmando la siguiente doctrina: «La tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras, no resulta compatible con el canon satisfecho en su día por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto, dado que la entrada al aparcamiento subterráneo forma parte integrante de la concesión, ya que sin aquella no puede existir el aparcamiento, pues el acceso al aparcamiento obliga indefectiblemente a atravesar las aceras. Consecuentemente, se reafirma nuestra jurisprudencia [...] en el sentido de que, si bien la utilización privativa y el aprovechamiento especial del dominio público local pueden constituir el hecho imponible de diferentes tasas, sin embargo una cosa es que pueda distinguirse teóricamente el uso especial y el uso privativo del dominio público municipal, su diferente régimen jurídico y la posibilidad de sujeción a distintas tasas, y otra que no sea posible al otorgar la concesión por la utilización exclusiva que el correspondiente canon concesional englobe, en el correspondiente canon, ambos conceptos tributarios».

En consecuencia, se desestimó el recurso interpuesto, sin imposición de costas, quedando confirmada la sentencia impugnada. Debe advertirse que, en este mismo sentido aunque con un problema procesal diferente, se ha pronunciado —entre otras— la *STS de 9 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:15)*.

De igual modo, se ha de reseñar la *STS de 17 de abril de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1627)*, en la que se resolvió el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de la Guingueta D’Aneu (Lleida) contra la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia, en la que se estimó el recurso presentado por una mercantil contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que, a su vez, había desestimado el recurso formulado contra la resolución que desestimó el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consistía en reafirmar, reforzar o preservar la jurisprudencia del TS sobre la compatibilidad de la tasa general y la tasa especial prevista en el art. 24.1.a) y c) TRLHL.

El fondo del asunto era idéntico al resuelto en la *STS de 11 de octubre de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:3578)*, por lo que la Sección realiza una remisión *in toto* a la referida sentencia, de suerte que se reafirma la jurisprudencia sobre la compatibilidad de las formas de cuantificación previstas en el art. 24.1.a) y c) TRLHL, en el sentido de que «el régimen de compatibilidad entre ellas es el que resulta del propio art. 24.1.c), se-

gún el cual, las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, a las que se cuantifica su tasa en el mencionado 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación obtenida anualmente en el municipio, han de ser excluidas de otras tasas derivadas de la utilización privativa o aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, no así de otras modalidades de ocupación, como es el caso, del dominio público local. Ello determina la necesidad de declarar que ha lugar a la casación de la sentencia de apelación y la corrección de la de instancia, así como la de los actos administrativos enjuiciados en esa fase procesal, siendo de añadir que, aun cuando el ayuntamiento recurrente haya visto satisfecha su pretensión casacional, es errónea su deducción de lo que prescribe el art. 24.1.a) (TRLHL). Así, la locución del precepto «si los bienes afectados no fuesen de dominio público» no significa que el hecho imponible se refiera a la ocupación de bienes de otra naturaleza distinta —lo que haría inconcebible la tasa misma—, sino que es preciso leer la fórmula legal completa para advertir que lo que señala el precepto es que el cálculo de la cuota habrá de tomar como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento si los bienes no fuesen de dominio público. Se trata de atribuir, pues, un valor de mercado presuntivo a bienes que son, por su protección constitucional, inalienables (art. 132 CE), que quedan fuera del comercio, *extra commercium* y, por tanto, no cabe hablar de valor de mercado respecto a ellos» (FD 4.º).

En consecuencia, se estima el recurso interpuesto contra la sentencia dictada en apelación, que se anula y, a su vez, se desestima el recurso interpuesto por la mercantil, sin imposición de costas. Debe advertirse que, en este mismo sentido se han pronunciado —entre otras— las *SSTS de 21 de abril de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2130)* y *de 31 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4607)*.

Asimismo, se ha de dar cuenta de la *STS de 17 de abril de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:1597)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por una mercantil contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia, que desestimó el recurso de apelación formulado frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que, a su vez, desestimó el recurso contencioso-administrativo instado contra la liquidación de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública en favor de empresas explotadoras de servicios de suministros e, indirectamente, contra la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Jerez de los Caballeros (Badajoz), reguladora de dicha tasa.

En el auto de admisión se determinó que la cuestión de interés casacional objetivo era determinar «si la previsión contenida en una ordenanza fiscal, posibilitando que el tipo de gravamen de una tasa exigida por el ayuntamiento en concepto de la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local sea fijado de mutuo acuerdo entre la Corporación local y los contribuyentes, mediante la celebración de un convenio de colaboración, contraviene los principios de legalidad, seguridad jurídica y no disponibilidad del crédito tributario».

Para resolver el recurso, la sección se remite al litigio idéntico que fue resuelto en la *STS de 14 de junio de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:2427)*, de forma que se confirmó la doctrina jurisprudencial allí fijada: «1) La exigibilidad de una tasa municipal deriva de la ley y, en su desarrollo, de la ordenanza correspondiente, sin que sea admisible que su exigencia o no y, en el caso primero, su cuantificación, se haga depender de un convenio o acuerdo con el contribuyente. 2) Los tributos locales y, en especial, las tasas, dado su carácter potestativo como modalidad de financiación de servicios públicos de competencia local, requieren de la ordenanza correspondiente, que ha de respetar la Ley de Haciendas locales y la demás legislación que sea de aplicación, sin que, en caso de discordancia, sea posible prescindir de los términos de la ordenanza ilegal y girar el tributo conforme a las directas previsiones de la ley. 3) En caso de hechos imponibles tipificados en el art. 24.1.a) TRLHL, la tasa se cuantifica, conforme a la ley, en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas, sin que sea lícito sustituir el importe por una tarifa basada en el número de metros lineales o cuadrados, según los casos, que se multiplica por una cantidad unitaria por cada metro».

En aplicación de dicha doctrina, se estimó el recurso de casación sin imposición de costas y, en consecuencia, se anuló la sentencia de apelación, al tiempo que se estimaron tanto el recurso de apelación interpuesto como el anterior recurso contencioso-administrativo, de modo que se anularon las liquidaciones impugnadas y se declaró la nulidad de los correspondientes artículos de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa en cuestión. Debe advertirse que, en este mismo sentido se ha pronunciado —entre otras— la *STS de 19 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2736)*.

Por último, cumple referirse a la *STS de 14 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3315)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por una mercantil contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia, que desestimó el recurso de apelación formulado frente a la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de energía eléctrica en el término municipal de Anguita (Guadalajara).

En esencia, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consistía en: «1. Aclarar si la determinación del hecho imponible, el sujeto pasivo, los responsables, las exenciones, las reducciones y bonificaciones, la base imponible y liquidable, el tipo de gravamen o cuota tributaria, el periodo impositivo y el devengo, deben constar en el texto de la ordenanza que se publica en el *Boletín Oficial* correspondiente, o alguno de esos elementos, en particular, el tipo de gravamen puede venir definido por remisión al Estudio Técnico-Económico. 2. Precisar si en los supuestos de aprovechamiento especial de bienes del dominio público, es lícito imponer un tipo de gravamen del 5 por 100 (CPA «coeficiente para determinar el precio de alquiler» del 0,05) sobre la base de la tasa que tomará, a su vez, como referencia, la utilidad que reporte el aprovechamiento referido al valor catastral del suelo y de las construcciones, utilidad a la que posteriormente se aplicará otro coeficiente corrector para determinar el grado de ocupación del suelo, el subsuelo o vuelo (CGO) que será del 1,0 para el suelo,

del 0,60 en caso del subsuelo y del 0,80 en caso del vuelo, y, en su caso, determinar cuál debería ser el tipo de gravamen aplicable al aprovechamiento especial de bienes del dominio público que debería reflejar la ordenanza».

Tras examinar pormenorizadamente las circunstancias del caso, la sección sintetiza su razonamiento fijando la siguiente doctrina jurisprudencial: «Sobre la primera cuestión de interés casacional: un elemento esencial de la tasa, como es el tipo de gravamen, que se aplica sobre otras magnitudes para el cálculo de la cuota tributaria, debe aparecer claramente determinado en la propia ordenanza o en los anexos publicados junto con la misma, conforme a los arts. 16.1.a) y 17.4 TRLHL. Y respecto a la segunda cuestión, y partiendo del dato cierto de que la Ordenanza no diferencia entre utilización privativa y aprovechamiento especial y que, por consiguiente, tanto una como otra forma de utilización del dominio público están sometidas a los mismos parámetros, se vulnera la obligada diferenciación entre la determinación de la carga impositiva a tenor de la diferente intensidad que implican utilización privativa y aprovechamiento especial».

En virtud de lo anterior, se estimó sin imposición de costas el recurso de casación, anulando en consecuencia la sentencia recurrida y, al mismo tiempo, se estimó el recurso contencioso-administrativo presentado y se anuló el artículo correspondiente de la ordenanza fiscal. Debe advertirse que, en este mismo sentido se ha pronunciado —entre otras— la *STS de 19 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3508)*.

En cuanto a las novedades doctrinales referidas a esta materia, se han de reseñar los siguientes trabajos: J. CALVO VÉRGEZ, «La tasa por aprovechamiento especial del dominio público local por empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil y las consecuencias derivadas de la STJUE de 27 de enero de 2021», *Revista de Estudios Locales Cunal*, núm. 262, 2023, pp. 60-77; J. CARPIZO BERGARECHE y T. CHECA REGUEIRO, «Situación actual de las tasas por utilización y aprovechamiento del dominio público local», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 109-128; J. I. GOROSPE OVIEDO, «El Anteproyecto de Ley de Movilidad Sostenible y la futura tasa de «circulación»», en B. GARCÍA CARRETERO (coord.), *II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico*, Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 3, 2023; A. MENÉNDEZ MORENO, «El alcance de la reserva de Ley en los tributos locales (I). A propósito de la Sentencia del Tribunal Supremo 1005/2023, de 14 de julio», *Revista Quincena Fiscal*, núm. 18/2023; M. T. MORIES JIMÉNEZ, «Análisis de la nueva tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico, la llamada «tasa amazon»», *Tributos Locales*, núm. 163, 2023, pp. 33-95; *id.*, «La fallida tasa por instalación de ventanillas o tornos en las farmacias: no todo es aprovechamiento especial del dominio público», *Nueva Fiscalidad*, núm. 1, 2023, pp. 285-297; *id.*, «Ordenanzas fiscales y principio de legalidad: nulidad de «tasas pactadas» entre la corporación local y los contribuyentes», *Nueva Fiscalidad*, núm. 2, 2023, pp. 339-352; S. PEIRÓ MARTÍNEZ DE LA RIVA, «La tasa por utilización del do-

minio público local de las empresas explotadoras de servicios de suministros (tasa del 1,5)», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 2 (agosto), 2023.

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

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

En cuanto a las novedades legislativas relativas a las *tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas*, el año pasado se dio cuenta de la obligación legal de que las entidades locales dispongan de una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributario, diferenciada y específica para los servicios que deben prestar en relación con los residuos de su competencia, tasas o prestaciones que deberían «tender» hacia el pago por generación.

Sin embargo, no se prestó atención a otra modificación legal de aplicación a este tipo de tasas. En particular, se olvidó señalar que, en virtud de lo dispuesto en la DF 1.<sup>a</sup> de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, se ha añadido un nuevo apartado 6 al art. 24 TRLHL, con el siguiente tenor:

«6. Las entidades locales podrán establecer mediante ordenanza una bonificación de hasta un 95 por 100 de la cuota íntegra de las tasas o en su caso, de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local.

Las ordenanzas especificarán los aspectos sustantivos y formales de la bonificación regulada en este apartado».

Se trata del primer supuesto de bonificación para las tasas expresamente regulado en el TRLHL y, a pesar de que su alcance es ciertamente limitado, puede suponer un cambio de tendencia en lo que a los beneficios fiscales en las tasas se refiere.

Precisamente, en relación con esta cuestión, se debe llamar la atención sobre una segunda reforma legal relativa, esta sí, al año 2023. En particular, se trata de la reforma de la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, Reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa, operada por el art. 7 de la Norma Foral 1/2023, de 17 de enero, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2023, por medio de la que se ha añadido un apartado 3 al art. 9 con el siguiente tenor:

«Asimismo, las entidades locales podrán aprobar bonificaciones sobre la cuantía de las tasas municipales establecidas en virtud de la sección 3.<sup>a</sup> del capítulo III de esta norma foral».

Se trata de una norma que innova completamente la regulación de los beneficios fiscales en las tasas y que abunda en la tímida apertura que la referida modificación en 2022 del TRLHL parece haber comenzado.

En cuanto a las novedades jurisprudenciales relativas a las *tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas*, cumple referirse a la *STS de 18 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2016)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid frente a la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia, que desestimó el recurso de apelación promovido contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, que, a su vez, había estimado el recurso contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, desestimatoria de la reclamación formulada por una mercantil frente a la liquidación de la tasa por prestación de servicios en galerías municipales, que había sido previamente confirmada en reposición.

Preparado el recurso, la cuestión que presentaba interés casacional objetivo era determinar «si las tasas exigidas por el Ayuntamiento de Madrid por los servicios públicos consistentes en la vigilancia, conservación o reparación prestados en relación con galerías municipales y que afecten a los usuarios de las mismas, resultan compatibles con las que gravan la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido 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».

Tras examinar las alegaciones de las partes y los pormenores del caso, la sección concluye que la tasa examinada, exigida por el Ayuntamiento de Madrid por la prestación de servicios públicos tales como la vigilancia, conservación o reparación prestados en relación con galerías municipales, y que afecten a los usuarios de las mismas, resulta compatible con la tasa que grava la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido 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.

En virtud de lo anterior, la sección entiende que procede la estimación del recurso sin imponer las costas a ninguna de las partes, lo que supone la anulación de la sentencia de apelación y la retroacción de las actuaciones al momento anterior a dictar sentencia, debiendo la Sala de instancia resolver, acordada la compatibilidad entre ambas tasas, sobre el resto de las cuestiones planteadas. Debe advertirse que en este mismo sentido se han pronunciado —entre otras— las *SSTS de 18 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2272)*, de *25 de mayo de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2324)* y de *12 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2741)*.

Asimismo, se ha de dar noticia de la *STS de 20 de julio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:3567)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Bergara (Gipuzkoa), contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, que estimó parcialmente el recurso interpuesto por un particular, residente en un pueblo vecino, contra el acuerdo de aprobación definitiva de la modificación de las ordenanzas fiscales referidas al epígrafe *k*), tasas correspondientes a instalaciones polideportivas, piscinas y frontones municipales, por el que se establecía una reducción del 30 por 100 a las personas empadronadas en Bergara, de la que no gozan las personas no empadronadas.

La cuestión que presentaba interés casacional era determinar si «un ayuntamiento, en el marco de las competencias que emanan del principio de autonomía local, entre las que está la capacidad, en general, de determinación de su política tarifaria, y en el ámbito de su potestad para ofertar voluntariamente determinados servicios de prestación y recepción no obligatoria, puede establecer una diferenciación en el importe correspondiente a las tasas (en el presente caso gravando el uso de instalaciones deportivas) por razón de empadronamiento o, por el contrario, si la corporación municipal decide voluntariamente ofrecer dicho servicio, debe hacerlo en condiciones de igualdad para los usuarios, según resulta del art. 150 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales y, en general, prestarlo conforme al mismo régimen jurídico que resultaría de aplicación a ese servicio cuando es de prestación obligatoria, sin que pueda incorporar discriminaciones injustificadas para los empadronados en otros municipios».

Llamativamente, el auto de admisión se refiere al Reglamento de Servicio de las Corporaciones Locales pero omite la norma de aplicación directa al caso: la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, Reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa. La explicación tiene que ver con el hecho de que si la norma foral hubiese sido el centro del debate habría procedido la inadmisión del recurso, de acuerdo con lo dispuesto en el art.89.2.e) LJCA, tal y como ha reiterado el TS en diversas ocasiones (*v. gr. STS de 2 de febrero de 2015, ECLI:ES:TS:2015:223*).

En cualquier caso, para la resolución del recurso, el TS comienza poniendo en duda que la calificación jurídica de tasa sea la más adecuada para este tipo de contraprestación local, a la luz de anteriores resoluciones como, por ejemplo, la *STS 856/2020, de 23 de junio (ECLI:ES:TS:2020:1839)*. Sin embargo, ante la ausencia de debate por las partes sobre la naturaleza de tales prestaciones, la Sala entiende que «debemos asumir la calificación de tasa reconocida por la ordenanza —así como por la sentencia recurrida y, en definitiva, por ambas partes—, abordando el recurso de casación en el marco en el que viene configurado».

Tras lo anterior, el TS aborda la bonificación impugnada desde el ámbito de la reserva de ley tributaria, concluyendo que el «establecimiento de bonificaciones o reducciones —en general, beneficios fiscales— por vía de reglamento es un tema polémico que hemos tratado en diversas ocasiones, conformando una jurisprudencia, en cuyo seno, la interpretación que mantiene la Sala de instancia del principio de reserva de ley tiene

difícil encaje», añadiendo a continuación que, en consecuencia, «al tener que existir una previsión normativa de rango legal, no cabría avalar, del modo que hace la sentencia de instancia, que las ordenanzas fiscales pueden fijar, establecer y, a la postre, regular, la aplicación de un beneficio fiscal —como el que el Ayuntamiento de Bergara conforma sobre el criterio del empadronamiento— en la medida que no esté previsto en una disposición legal».

A continuación, la Sala se plantea si el establecimiento de una bonificación por causa del empadronamiento es respetuoso del principio de igualdad. El TS comienza recordando su propia jurisprudencia, en la que ha habido pronunciamientos favorables a la consideración del empadronamiento como criterio válido para la determinación de una tarifa diferenciada en ámbitos de competencia local. En particular, esta fue la opinión del TS (*SSTS de 16 de julio de 1998, rec. 12211/1991, y de 15 de julio de 2002, rec. 7729/1997*) al enjuiciar las ordenanzas reguladoras del aparcamiento (ORA). En ellas, «se admitió el criterio de residencia, que exige normalmente el empadronamiento, para establecer diferenciaciones sustanciales en las tasas, con el argumento de que el residente, con domicilio en la zona ORA, merece la consideración de usuario especial y como tal puede convertirse en una circunstancia o elemento de diferenciación jurídicamente atendible, sin que ello suponga necesariamente una vulneración del principio de igualdad». Sin embargo, en contraste con lo anterior, entiende ahora el TS que «la consideración lógica y funcional que unas ordenanzas reguladoras del aparcamiento presentan con el criterio del empadronamiento, no se encuentra presente en este caso en el que, entendemos, no cabe otorgar relevancia jurídica a dicha circunstancia como elemento distintivo».

Sin embargo, el TS también tiene presente que, a diferencia de lo ocurrido en el caso de la zona ORA, en otros pronunciamientos la Sala consideró que no resultaba posible la diferencia tarifaria entre empadronados y no empadronados, como por ejemplo en un supuesto de suministro de agua (*STS de 12 de julio de 2006, rec. 3526/2001*). Asimismo, el TS entiende que la argumentación no se limita exclusivamente al ámbito de los servicios públicos obligatorios, toda vez que «la propia *ratio decidendi* de la sentencia reconoce la quiebra del principio de igualdad de los usuarios sin establecer distinción alguna. En cualquier caso, el establecimiento de tasas, diferenciadas en consideración al criterio del empadronamiento, supondría la introducción de beneficio fiscal —no contemplado por el legislador— que comprometería los principios de igualdad y de generalidad del sistema tributario (art. 31.1 CE)».

A mayor abundamiento, el TS recuerda que habría sido posible, de acuerdo con la Ley de Haciendas Locales, modular la cuantía de las tasas en virtud de la capacidad económica de los sujetos pasivos. Sin embargo, la Sala sostiene que «la motivación económica se encuentra ausente en el presente recurso de casación, toda vez que el argumento que al respecto se ofrece —que las personas empadronadas contribuirían por una doble vía al sostenimiento del servicio (abono de las tasas y contribución mediante el pago de los impuestos municipales)— no puede ser acogido, ante la circunstancia de que los no empadronados también pueden estar sometidos a los tributos locales».

En virtud del razonamiento anterior, se desestimó el recurso de casación planteado, estableciéndose la siguiente doctrina: «[u]n ayuntamiento no puede establecer diferencias cuantitativas en una tasa por la utilización de frontones, piscinas e instalaciones polideportivas municipales, atendiendo a que los usuarios estén o no empadronados en el municipio, al no erigirse el empadronamiento, en este caso, en un criterio razonable y objetivo a los efectos de justificar aquellas».

En consecuencia, se desestimó el recurso de casación interpuesto, sin imposición de costas.

En lo tocante a las novedades doctrinales acerca de la materia, cumple dar cuenta de la publicación de los siguientes trabajos: S. ARANA LANDÍN, «Consideraciones sobre la tasa de basuras o prestación económica por la gestión local de residuos en relación a la agenda 2030», *Tributos Locales*, núm. 163, 2023, pp. 96-122; I. BARBERENA BELZUNCE y P. M. HERRERA MOLINA, «La tarifa por el servicio de recogida y tratamiento de residuos domésticos de la Mancomunidad de la Comarca de Pamplona a la luz de las exigencias derivadas de la ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular», *Tributos Locales*, núm. 162, 2023, pp. 89-106; R. I. FERNÁNDEZ LÓPEZ, «El limitado alcance medioambiental de las tasas locales por suministro de agua y saneamiento», en P. M. HERRERA MOLINA (coord.), *Incidencia de la regulación europea y autonómica sobre una reforma ambiental de las haciendas locales*, Aranzadi, Cizur Menor, 2023, pp. 77-108; J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «La tasa de reciclaje de residuos urbanos: ajuste al derecho local español y a la realidad tributaria municipal», en B. GARCÍA CARRETERO (coord.), *II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico*, Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 3, 2023; C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Evolución y situación actual de la calificación jurídica de las contraprestaciones por los servicios públicos locales», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 142, 2023, pp. 63-94; J. MOREIRA PELÁEZ, «Reflexiones en torno a la tributación asociada a los servicios locales de prevención y extinción de incendios al hilo de las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de septiembre de 2021», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 85-108; M. DE LA MORENA SÁNCHEZ, «Metodología de elaboración de los informes técnico económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 2 (agosto), 2023; M. RUIZ GARJÓ, «Cuenta atrás para el establecimiento de gravámenes por el servicio de gestión de residuos municipales (*pay as you throw*)», *Tributos Locales*, núm. 165, 2023, pp. 11-34; F. SERRANO ANTÓN, «El pago por generación en la tasa municipal de gestión de residuos no domiciliarios como incentivo para la reducción, reutilización, recuperación y reciclaje de residuos», en B. GARCÍA CARRETERO (coord.), *II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico*, Documentos del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 3, 2023; Í. PUIG VENTOSA y A. LLABRÉS PAYERAS, «Elaboración de un modelo de tasa municipal sobre los residuos comerciales», *Crónica Tributaria*, núm. 186, 2023, pp. 79-96; M. R. VILLENA CERÓN, «Principales problemas prácticos derivados de la nueva tasa de residuos por generación», *Tributos Locales*, núm. 165, 2023, pp. 107-126.

### 3.1.3. Contribuciones especiales

En lo que se refiere a los escasos pronunciamientos judiciales recaídos sobre esta materia, se ha de reseñar la *STSJ de Cataluña de 11 de enero de 2023 (ECLI:ES:TSJCAT: 2023:218)*, que resolvió el recurso interpuesto por una mercantil contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Barcelona, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo promovido contra el acuerdo del Ayuntamiento de Granollers (Barcelona), deducido frente al acuerdo por el que se aprobó definitivamente la exigencia de contribuciones especiales para la financiación de las obras de urbanización de determinadas calles de la indicada población.

Junto con otras pretensiones menos relevantes, la cuestión central para la resolución del pleito tiene que ver con la naturaleza de las obras y, en particular, con la existencia de un beneficio especial que justifique la exacción del tributo al recurrente. En este sentido, la Sala recuerda que en un momento anterior ya se exigieron contribuciones especiales para la urbanización de los viales en cuestión y que las actuales obras respondían a la necesidad de reparar el deficiente estado en el que se encontraban, sin que se haya acreditado ningún tipo de beneficio específico para la mercantil recurrente.

En particular, la Sala pone de manifiesto que, en atención a las circunstancias concurrentes en el caso, «es la Administración la que ha de proporcionar la justificación clara y elocuente respecto al beneficio especial que la reurbanización de esos ámbitos va a proporcionar a la actora-apelante siendo que la misma fue incluida en otro Sector que en un periodo próximo en el tiempo la han dotado de todos los servicios, y se ha estimado que recibió un beneficio especial por tal actuación urbanística. Lo contrario supondría que la Administración podría objetivar la decisión de recepción de un beneficio especial o aumento de valor de la finca exclusivamente en parámetros genéricos y sin descender a la situación concreta que demanda la figura tal y como está regulada en los arts. 28 y 30 TRLHL» (FD 4.º).

En virtud de lo anterior, se estimó el recurso de apelación, ordenando la revocación de la sentencia de instancia en cuanto que realiza una valoración de la prueba aportada y practicada en la instancia de forma ilógica y, como tribunal de instancia, se estimó el recurso y se anuló la actuación administrativa recurrida por la parte actora por ser la misma disconforme a Derecho, sin imposición de costas.

Por otro lado, en lo que se refiere a las novedades doctrinales que se han publicado sobre la materia en 2023, cabe dar cuenta del siguiente trabajo: A. MOTILLA DE LA CALLE, «La supresión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y de las contribuciones especiales a través del intercambio de notas de 29 de marzo de 2023», *Revista General de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado*, núm. 62, 2023.

### 3.2. Otros ingresos

En lo referente a las novedades jurisprudenciales relativas a la materia, se ha de dar noticia de la *STS de 16 de noviembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5029)*, que resolvió el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Cangas (Pontevedra), contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que estimó el recurso promovido por dos mercantiles contra el acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Cangas de 27 de enero de 2020, por el que se aprueba definitivamente la modificación de la Ordenanza reguladora de la prestación patrimonial de carácter público no tributaria por los servicios vinculados al ciclo integral del agua.

En particular, la sección de admisión apreció que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la siguiente cuestión: «Determinar si en la elaboración de las ordenanzas locales reguladoras de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, ha de observarse el trámite previsto en el art. 133.1 de la Ley 39/2015, con carácter previo a su aprobación inicial o, por el contrario, es suficiente, en la confección de este tipo de disposiciones, atender al procedimiento previsto en el art. 49 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, a los efectos de discernir, en caso de no cumplir con el trámite del art. 133, si se está ante un defecto formal insubsanable constitutivo de nulidad de pleno derecho o no».

Tras estudiar los argumentos de las partes, la sección de enjuiciamiento decidió establecer la siguiente doctrina: «[L]a consulta previa a la que se refiere el art. 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas es obligatoria respecto de las ordenanzas locales que, como las reguladoras de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, no afecten a materias de la DA 1.ª LPACAP, salvo que pueda prescindirse de dicho trámite por causas legalmente previstas.

A efectos de una ordenanza local, son causas legalmente previstas para prescindir del trámite de consulta previa, las contenidas en el primer párrafo del apartado 4 del art. 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas al tener carácter de legislación básica; y, en su caso, las que establezca la correspondiente legislación autonómica».

En aplicación de lo anterior, se estimó el recurso de casación, se anuló la sentencia impugnada y, una vez sentada doctrina con relación al art. 133 LPACAP y proclamada la existencia, de acuerdo con las específicas circunstancias del caso, de graves razones de interés público para prescindir del trámite de consulta previa, se ordenó la retroacción de actuaciones a los efectos de que por la sentencia de instancia aborde los restantes motivos esgrimidos por el ayuntamiento en su demanda.

Por último, en cuanto a las novedades doctrinales sobre la materia se ha de referir el siguiente trabajo: J. MOZO AMO, «La financiación de los servicios locales por los usuarios. Las prestaciones patrimoniales de carácter público: tasas, precios públicos y tarifas», *Revista de Estudios Locales Cunal*, núm. 263, 2023, pp. 28-53.

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

Durante el ejercicio 2023, no ha habido modificaciones significativas en relación con los procedimientos tributarios. A nivel estatal, se han modificado diversas normas tributarias que pueden tener incidencia en la tributación local. En concreto, debemos referirnos a la *Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo, de 22 de marzo, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias*. Esta norma modifica diversas previsiones de la LGT, como las autoliquidaciones rectificativas o la ampliación de facultades en los procedimientos de comprobación limitada, entre otras medidas. Asimismo, también debemos citar el *Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio*.

Además de la normativa anterior, debemos hacer mención especial a la *Resolución de 30 de enero de 2023, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se regula el procedimiento de compensación de los beneficios fiscales en las cuotas correspondientes al ejercicio 2022 del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y del Impuesto sobre Actividades Económicas, previstos en el art. 94 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, con motivo de los incendios forestales que tuvieron lugar durante los meses de junio, julio y agosto de 2022*. En el plano catastral, en el ejercicio 2023, se ha publicado unas 125 resoluciones que afectan a la suscripción, la modificación, la suspensión o la extinción de convenios de colaboración entre la Dirección General del Catastro y algunas entidades locales u otras administraciones e instituciones.

La gestión catastral ha sido una temática bastante tratada por los tribunales durante el año 2023. Una de las sentencias más relevantes este ejercicio 2023, ha sido la *STS de 21 de diciembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:5775)* que determina que el ayuntamiento debe anular las liquidaciones del IBI e IIVTNU cuando comprueba su ilegalidad. Las liquidaciones objeto del procedimiento tenían firmeza condicionada, ya que estaban sujetas al resultado de un procedimiento de impugnación catastral que había iniciado el propio contribuyente. Por tanto, en virtud del principio de buena administración, el Ayuntamiento debió revocar de oficio las liquidaciones del IBI cuando tuviera constan-

cia de que la base imponible utilizada para girarlas era errónea, por haberse producido un error de hecho en la determinación de la superficie del que resulta un valor catastral inferior. En consecuencia, cabe proceder a la devolución de las cuantías abonadas en exceso en concepto de IBI e IIVTNU. Además, la *SAN de 26 de septiembre de 2023 (ECLI:ES:AN:2023:4714)* determina que para inscribir una división horizontal en el Catastro Inmobiliario es suficiente con aportar el documento privado en el que se recoja, sin que sea necesaria su elevación a documento público.

Asimismo, diversos autores han estudiado aspectos interesantes que analizan la gestión catastral. Así, debemos citar los trabajos de G. MENÉNDEZ GARCÍA y J. C. MUÑIZ PÉREZ, «El catastro marítimo, herramienta fiscal y de protección ambiental», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; J. A. SOLÓRZANO MARTÍN, «El modelo colaborativo en la Dirección General del Catastro», *BIA: Aparejadores de Madrid*, núm. 316, 2023, pp. 40-43; E. BRANCÓS I NÚÑEZ, «Coordinación Catastro-Registro», *El Notario del Siglo XXI: Revista del Colegio Notarial de Madrid*, núm. 109, 2023, pp. 54-61; F. LÓPEZ ALONSO, «Validez de la información dada por catastro sobre una finca agrícola», *Agricultura: Revista agropecuaria y ganadera*, núm. 1071, 2023, pp. 22-22; A. MEDRANO ARANGUREN, «La presunción de exactitud del catastro. Georreferenciación», *CEFLegal: Revista Práctica de Derecho. Comentarios y Casos Prácticos*, núms. 271-272, 2023, pp. 121-128; F. DE ARAGÓN AMUNÁRRIZ, «De un catastro fiscal a un catastro de servicios», *Anales de la Academia Matritense del Notariado*, t. 62, 2023, pp. 391-412.

En relación con el IAE, debemos destacar la *Orden HFP/396/2023, de 18 de abril, por la que se modifica la Orden HFP/1335/2022, de 28 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas*, la *Orden HFP/1405/2023, de 26 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas*, la *Orden HFP/1390/2023, de 26 de diciembre, sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas* y la *Resolución de 25 de mayo de 2023, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2023 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas*.

Por otro lado, respecto del procedimiento impugnatorio, una de las sentencias con mayor impacto ha sido la *STSJ de Madrid de 3 de febrero de 2023 (ECLI:ES:TSJM:2023:2084)* que declara inadmisibile por ser extemporánea una reclamación económico-administrativa relativa a una exención del IBI por no constar ningún sello de entrada en un registro público o en la oficina de Correos que acredite que, en realidad, se interpuso dentro del plazo previsto.

En cuanto a la tramitación y aprobación de ordenanzas fiscales, la *STS de 31 de enero de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:227)* argumenta que no es exigible el trámite previo de consulta pública anterior al inicio del procedimiento de su elaboración y aprobación, pues se trata de un procedimiento que se recoge en una legislación especial por razón de la

materia. También resulta de interés la *STSJ de Extremadura de 26 de septiembre de 2023 (ECLI:ES:TSJEXT:2023:946)* que anula una Ordenanza fiscal del Impuesto sobre Gastos Suntuarios, por no ajustarse la base imponible y el tipo de gravamen a los principios de jerarquía normativa y legalidad.

Finalmente, debemos citar diversas aportaciones doctrinales en relación con los procedimientos tributarios en el ámbito local. En concreto, nos referimos a los trabajos de R. ARENAS SANCHEZ, *La revocación tributaria local*, Atelier, Barcelona, 2023; M. T. MATA SIERRA, «La dación en pago en el ámbito de los tributos locales», *Tributos Locales*, núm. 162, 2023, pp. 57-88; I. BILBAO CASTRO, «¿Qué relación existe entre la reposición tributaria no preceptiva y el efecto útil del contencioso-administrativo?», *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados: Revista Técnica Especializada en Administración Local y Justicia Municipal*, núm. 5, 2023; A. MENÉNDEZ MORENO, «El alcance de la reserva de Ley en los tributos locales (I). A propósito de la Sentencia del Tribunal Supremo 1005/2023, de 14 de julio», *Quincena Fiscal*, núm. 18, 2023; MENÉNDEZ MORENO, «El alcance de la reserva de Ley en los tributos locales (II)», *Quincena Fiscal*, núm. 20, 2023; M. SERRAT ROMANÍ, «Un punto y aparte al silencio administrativo negativo en aras de la buena administración», *Tributos Locales*, núm. 164, 2023, pp. 79-98; D. JASMIN, «Recurso de reposición contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de una declaración-autoliquidación», *Economist & Jurist*, vol. 31, núm. 275, 2023, pp. 66-69; J. A. XIOL RÍOS, «Jurisprudencia reciente del Tribunal Constitucional en materia de autonomía local», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 39 63, 2023, pp. 310-332; M. DE LA MORENA SÁNCHEZ, «Metodología de elaboración de los informes técnico económicos de las tasas por prestación de servicios y de los precios públicos municipales», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 2, 2023; D. ORTIZ ESPEJO, «A vueltas con las consecuencias de no disponer de un órgano especializado para resolver las reclamaciones económico-administrativas en los municipios de “gran población”», *Tributos Locales*, núm. 160, 2023, pp. 139-162; ACÍN FERRER y P. C. ZURITA GUZMANM, «Litigiosidad en la tributación local», *Retos de la financiación territorial en tiempos de postpandemia: un homenaje a Alfonso Utrilla de la Hoz, 2023*, Ministerio de Hacienda e Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, pp. 305-332; R. NIEVES GONZÁLEZ, «El peso de los tributos de la ciudad de Madrid en el conjunto de la tributación local», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 2, 2023; M. GÓMEZ PUENTE, «La tutela administrativa efectiva: el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 1, 2023; J. GONZÁLEZ CORTADE y C. JIMÉNEZ RODRÍGUEZ, «La asistencia jurídica al organismo autónomo Agencia Tributaria del Ayuntamiento de Madrid», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 3, 2023; A. DELGADO MERCÉ, «Una aproximación a la inspección tributaria de la ciudad de Madrid», *TRIBUTUS: revista digital de la Agencia Tributaria Madrid del Ayuntamiento de Madrid*, núm. 1, 2023; M. I. ROMERO IMBRODA, «El régimen económico y fiscal de Melilla. Una perspectiva histórica y su proyección europea», *Tributos Locales*,

núm. 165, 2023, pp. 203-244; J. L. LATORRE SILVESTRE, «Uso de la tributación local de Cullera como elemento de lucha contra la crisis de la covid-19», en J. APARICI, *XV Jornades d'estudis de Cullera: Cullera, 26, 27 i 28 de novembre de 2021*, Ayuntamiento de Cullera, Cullera, 2023, pp. 257-276; E. RIVAS NIETO, «Los beneficios fiscales y financieros a los vehículos eléctricos y a los puntos de recarga», *Revista Catalana de Dret Ambiental*, vol. 14, núm. 2, 2023; A. ORENA DOMÍNGUEZ, «Las comunidades energéticas y los tributos locales en el País Vasco», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 3, 2023; M. C. CÁMARA BARROSO, «La tributación local de las energías renovables en el contexto de transición energética española y europea», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 39-61, 2023, pp. 82-111; A. VAQUERO GARCÍA y M. BASTIDA DOMÍNGUEZ, «Situación actual y líneas de mejora en los impuestos locales en atención a su recaudación: un análisis territorial», *Crónica Tributaria*, núm. 187, 2023, pp. 107-137; J. MOREIRA PELÁEZ, «Reflexiones en torno a la tributación asociada a los servicios locales de prevención y extinción de incendios al hilo de las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de septiembre de 2021», *Tributos Locales*, núm. 161, 2023, pp. 85-108; M. GUTIÉRREZ BENGOCHEA, «Tributación de la iglesia católica en la imposición local e indirecta estatal», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 140, 2023, pp. 59-91; R. R. SALASSA BOIX, «Retos del impuesto al depósito, incineración y co-incineración de residuos en el ámbito comunitario, autonómico y local», *Revista Catalana de Dret Ambiental*, vol. 14, núm. 1, 2023; M. PÉREZ DELGADO, y R. P. RODRÍGUEZ PÉREZ, «No se puede alegar exención de IAE en vía de recurso si no se alegó en el expediente de adjudicación», *Contratación Administrativa Práctica: Revista de la Contratación Administrativa y de los Contratistas*, núm. 186, 2023; J. PAGÈS I GALTÉS, «Fiscalidad local del agua», en Á. URQUIZU CAVALLÉ (dir.), *Tributación y objetivos de desarrollo sostenible*, 2023, pp. 65-104.

