



MINISTERIO DE HACIENDA
REGISTRO AUXILIAR D.G. TRIBUTOS
SALIDA

Nº de Registro: 003770-20

Nº Consulta/Informe: IE0216-20

Fecha: 17/06/2020

Destinatario:

XALOC



I N F O R M E

S/REF.

N/REF. 2020-03637

DESTINATARIO: Red Local de Municipios Gerundenses de la Diputación de Girona (XALOC).
D^a María Regina Franques Gil.
Avda. San Francesc, 29 - 17001 - Girona.

ASUNTO:Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

Se ha recibido escrito de la XALOC con fecha de entrada en este Centro Directivo el 21 de mayo de 2020, solicitando informe en relación con las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, con la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos, con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y con el Impuesto sobre Actividades Económicas:

Debido a las circunstancias excepcionales del estado de alarma, muchos contribuyentes se han visto obligados a suspender y cerrar sus actividades y negocios, motivo por el cual han solicitado medidas a los Ayuntamientos para la no exigencia de determinadas tasas o la reducción del importe del IBI o el IAE.

Por su parte, algunos Ayuntamientos quieren aprobar una disposición transitoria en las ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas, para suspender temporalmente determinadas tarifas con carácter retroactivo.

Pregunta, para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local y para la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos, si se puede reducir el importe anual a pagar de acuerdo con lo previsto en el artículo 26, apartado 2 y 3, y en el artículo 24.2 del TRLRHL, a pesar de que las actividades no hayan cesado definitivamente y de que el servicio de recogida de basuras se haya seguido prestando.

Y, en el caso del IBI y del IAE, preguntan si se puede aprobar por el Pleno una bonificación potestativa en base a lo previsto en el artículo 74.2. quáter y el artículo 88.2.e) del TRLRHL, respectivamente, aunque las ordenanzas fiscales no las regulen expresamente.

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

Esta Subdirección General de Tributos Locales, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente:

El artículo 20 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, regula el hecho imponible de las tasas, estableciendo en sus apartados 1 y 2:

“1. Las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

B) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

2. Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.”.

Los apartados 3 y 4 del mismo artículo 20 del TRLRHL recogen una relación no cerrada de supuestos en que pueden ser establecidas dichas tasas.

El artículo 23 del TRLRHL regula los sujetos pasivos de las tasas, disponiendo que:

“1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

- a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley.*
- b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.4 de esta ley.”.*

En cuanto al devengo de las tasas, el artículo 26 del TRLRHL, en sus apartados 1 y 2, señala que:

“1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal:

- a) Cuando se inicie el uso privativo o el aprovechamiento especial, o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, aunque en ambos casos podrá exigirse el depósito previo de su importe total o parcial.*
- b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.*

2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.”.

El artículo 15 del TRLRHL, “Ordenanzas fiscales”, establece que:

“1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos.

2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales.

3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.”.

El artículo 17 del TRLRHL, regulador de la elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales, dispone que:

“1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la Entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas.

2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y los ayuntamientos de población superior a 10.000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial.

Nº PAGINA:



N/REF: 2020-03637

ASUNTO:Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

3. Finalizado el período de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario.

4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación.

5. (...).”.

El artículo 10 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), establece que:

“1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.

2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado.”.

De acuerdo con el artículo 21.1 de la LGT:

“1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.”.

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

Las ordenanzas fiscales no entran en vigor hasta su completa y definitiva publicación en el Boletín Oficial de la Provincia, o en su caso, en el de la Comunidad Autónoma uniprovincial.

Las normas a aplicar en la liquidación de un tributo son las normas que se encuentren vigentes en el momento del devengo de dicho tributo. Por tanto, la ordenanza fiscal a aplicar en una determinada liquidación debe haber sido publicada en el correspondiente Boletín Oficial con anterioridad al devengo del tributo, entendida dicha publicación como publicación íntegra y definitiva.

En este sentido se ha pronunciado reiteradamente el Tribunal Supremo (entre otras sentencias de 16 de julio de 1993, 15 de julio, 28 de octubre, 3 y 9 de noviembre de 1995, 20 de abril y 21 de octubre de 1996, 28 de enero de 1999 y 18 de octubre de 2001), al dejar sentado que *“producida la vigencia de las Ordenanzas a partir de su publicación definitiva e íntegra, no cabe que las mismas gocen de virtualidad retroactiva y se aplique, en contra de los principios jurídicos más elementales, a unas situaciones –los devengos liquidatorios producidos con anterioridad a dicha fecha- cuyos hechos imponibles eran anteriores, ostensiblemente, a la citada fecha de publicación.”*.

Las ordenanzas fiscales comenzarán a aplicarse desde la fecha que en ellas se señale. Si no indican la fecha, comenzarán a aplicarse con su entrada en vigor. Por tanto, y en relación con lo dispuesto en el apartado anterior, la ordenanza comienza a aplicarse a partir de su publicación. Si no se indica ninguna fecha concreta, entrarán en vigor a los veinte días naturales de dicha publicación. En el caso de que se establezca una fecha concreta, entrarán en vigor a partir de dicha fecha, pero en ningún caso podrán entrar en vigor con anterioridad a la publicación.

Las normas tributarias, como regla general, no tienen efectos retroactivos. Las Leyes pueden, excepcionalmente, establecer la aplicación retroactiva de una norma tributaria.

Es necesario que una norma con rango de Ley prevea y habilite para que una norma reglamentaria, en este caso, una ordenanza fiscal, tenga efectos retroactivos.

Solo en la medida en que una norma con rango de Ley permita, para supuestos determinados, la aplicación anticipada de una figura tributaria, respecto de la fecha de publicación de la ordenanza reguladora, solo entonces podrá la Corporación Local, habilitada por dicha norma legal singular, acordarlo y hacerlo constar, así, en aquella.

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

Por tanto, debido a que en el período de estado de alarma no se ha establecido una norma con rango de Ley que prevea y habilite efectos retroactivos a las ordenanzas fiscales, las ordenanzas a aplicar para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local y para la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos es la vigente en la fecha en que se produce su devengo.

En caso de que los Ayuntamiento modificasen las ordenanzas fiscales reguladoras de las mencionadas tasas, añadiendo una disposición transitoria que suspenda temporalmente la aplicación de determinadas tarifas, dichas modificaciones tendrían efectos para el año siguiente.

En relación con la posibilidad planteada de reducir el importe anual a pagar por los sujetos pasivos en las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, al tratarse de tributos cuya exacción obedece al principio de equivalencia, cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, como puede suceder con la suspensión de actividades económicas decretada en el estado de alarma, la utilización o aprovechamiento del dominio público local no sea posible, el hecho imponible de la tasa no se realizaría y, por tanto, el tributo no resultaría exigible.

En este sentido, el citado artículo 26 del TRLRHL señala, en su apartado 3, que:

“3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente.”.

Por consiguiente, debido a las circunstancias excepcionales del estado de alarma, al no haber sido posible la utilización o aprovechamiento del dominio público local, el hecho imponible de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local no se ha realizado, y por tanto, el tributo no resulta exigible.

En cuanto a la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos, la letra s) del apartado 4 del artículo 20 del TRLRHL, prevé una tasa por:

“s) Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.”.

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

En este caso, la cuestión está en determinar cuándo se entiende que el servicio afecta, se refiere o beneficia al sujeto pasivo, es decir, cuándo se realiza el hecho imponible que justifica la exigencia de la tasa.

En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo, en la STS 1558/2003 y en la STS 1210/2004, así como, entre otros, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la STSJ M 1611/2010, al fallar que la mencionada tasa se devenga en la medida en que el servicio de recogida de basuras esté establecido, independientemente de que una vivienda concreta se halle desocupada o de que un establecimiento o un local esté cerrado.

Además, ha dejado sentado que la tasa se fija en función del costo previsible del servicio, sin que se pudiera establecer un costo ni siquiera aproximado si en lugar de tomar en consideración el número de viviendas y locales afectados por el servicio, hubiera de tomarse, a voluntad de cada contribuyente, en función de la mayor o menor ocupación de la vivienda o de los días que están abiertos los establecimientos, o en función de la mayor o menor entidad del volumen de basura generado.

Por tanto, como el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos se ha seguido prestando en el estado de alarma, los sujetos pasivos deben seguir abonando dicha tasa, con independencia de que determinadas actividades y negocios hayan permanecidos cerrados por las circunstancias excepcionales motivadas por el covid-19.

En relación con la cuestión planteada sobre el artículo 24.2 del TRLRHL, dicho precepto establece que:

“2. En general, y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.”.

De acuerdo con lo anterior, el importe de la tasa por el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos no puede exceder del coste real o previsible del servicio, calculado este de forma genérica para todo el conjunto de usuarios.

Pues bien, en principio, dicho coste máximo no debe haberse visto afectado por el hecho que determinados locales o establecimientos hayan estado cerrados en el período del estado de alarma, ya que este límite se calcula sobre la totalidad del conjunto de sujetos pasivos que se benefician del servicio prestado.

No obstante, si debido a las circunstancias excepcionales motivadas por el covid-19, el importe de la tasa pudiera exceder del límite previsto en el citado artículo, dicho importe tendría como límite el coste real o previsible del servicio, o en su defecto, el valor de la prestación recibida.

En el caso de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, no le resulta de aplicación lo previsto en el mencionado artículo 24.2 del TRLRHL, ya que su importe se calcula por lo establecido en el artículo 24.1 del TRLRHL.

Por otra parte, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) se encuentra regulado en los artículos 60 a 77 del TRLRHL, definiendo el artículo 61.1 del TRLRHL el hecho imponible del impuesto en los siguientes términos:

“1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.*
- b) De un derecho real de superficie.*
- c) De un derecho real de usufructo.*
- d) Del derecho de propiedad.”.*

El artículo 75, apartados 1 y 2, del TRLRHL señala que:

**ASUNTO:**

Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

“1. El impuesto se devengará el primer día del período impositivo.

2. El período impositivo coincide con el año natural.”

Por su parte, el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del TRLRHL, estableciendo el artículo 78.1 del TRLRHL que *“El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto.”*

El artículo 89 del TRLRHL, en sus apartados 1 y 2, regula el período impositivo y el devengo del impuesto, disponiendo que:

“1. El período impositivo coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.

2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.”

Por tanto, de acuerdo con lo expuesto anteriormente, las ordenanzas a aplicar, tanto para el IBI como para el IAE, son las vigentes en la fecha en que se produce su devengo, es decir, las ordenanzas vigentes a fecha 1 de enero de 2020.

En relación con la cuestión de si se pueden aplicar, en los citados impuestos, las bonificaciones potestativas previstas en el TRLRHL, el artículo 74.2.quáter, dispone, para el IBI, que:

“2 quáter. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.”

Nº PAGINA:



11

N/REF: 2020-03637

ASUNTO:Informe sobre consulta formulada por D^a. María Regina Franques Gil.

A su vez, el IAE establece, en el artículo 88.2.e) del TRLRHL, que:

“e) Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.”.

Por consiguiente, según lo anteriormente expuesto, si las mencionadas bonificaciones se tuvieran que crear en las respectivas ordenanzas fiscales, o bien, se tuviera que modificar la redacción de las mismas para que se pudiera aplicar a los sujetos objeto de informe, las bonificaciones tendrían efectos para el año 2021.

Si, por el contrario, ya estuvieran creadas y la redacción vigente amparase los casos objeto de estudio, bastaría con la solicitud del sujeto pasivo y el acuerdo del Pleno de la Corporación, según lo dispuesto en los citados artículos, para que resultasen de aplicación.

EL SUBDIRECTOR GENERAL DE
TRIBUTOS LOCALES
Óscar del Amo Galán