



EL RECURSO INDIRECTO
Y
LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD

EXPERIENCIA EMPÍRICA DE ANULACIÓN
DE UNA ORDENANZA FISCAL

FERNANDO HERNÁNDEZ GUIJARRO

Cuadernos Jurídicos del Instituto de Derecho Iberoamericano
Número 2, Valencia 2016

Edita: Instituto de Derecho Iberoamericano
Calle Luis García Berlanga, núm. 7, 1-15
46023 Valencia, España.

Correo Electrónico: info@idibe.com

Dirección web: www.idibe.com

Director General:

José Ramón de Verda y Beamonte

j.ramon.de-verda@uv.es

ISSN 2386-9224

© Derechos Reservados de los Autores

DIRECTOR

DR. DR. JOSÉ RAMÓN DE VERDA Y BEAMONTE CATEDRÁTICO DE
DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA, ESPAÑA

SUBDIRECTORES

DR. JUAN ANTONIO TAMAYO CARMONA
PROFESOR TITULAR DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA, ESPAÑA

DR. GABRIELE CARAPEZZA FIGLIA PROFESOR
TITULAR DE DERECHO CIVIL, LUMSA, ITALIA

SECRETARÍA DE REDACCIÓN

D. PEDRO CHAPARRO MATAMOROS
BECARIO DE INVESTIGACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA,
ESPAÑA

D. LUIS DE LAS HERAS VIVES
ABOGADO, VICEPRESIDENTE DEL IDIBE

SECRETARÍA TÉCNICA

D. PABLO JOAQUÍN MARTÍNEZ CARLOS
ABOGADO, ADJUNTO 1º A LA PRESIDENCIA DEL IDIBE

COMITÉ CIENTÍFICO

DR. DR. SALVADOR CARRIÓN OLMOS
CATEDRÁTICO DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA, ESPAÑA

DR. ANDREA FEDERICO
CATEDRÁTICO DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE SALERNO, ITALIA

DR. GIAMPAOLO FREZA CATEDRÁTICO DE DERECHO
PRIVADO, LUMSA, ITALIA

DR. PABLO GIRGADO PERANDONES
PROFESOR TITULAR DE DERECHO MERCANTIL, UNIVERSIDAD DE TARRAGONA, ESPAÑA

DRA. AIDA KEMELMAJER DE CARLUCCI
CATEDRÁTICA DE DERECHO DE FAMILIA, UNIVERSIDAD DE CUYO, ARGENTINA

D. CRISTIAN LEPIN MUÑOZ CATEDRÁTICO DE DERECHO
CIVIL, UNIVERSIDAD DE CHILE

D. FABRICIO MANTILLA ESPINOSA,
CATEDRÁTICO DE CONTRATOS CIVILES Y MERCANTILES, UNIVERSIDAD DEL ROSARIO, COLOMBIA

DRA. GRACIELA MEDINA
CATEDRÁTICA DE DERECHO DE FAMILIA Y DE SUCESIONES, UNIVERSIDAD DE
BUENOS AIRES, ARGENTINA

DR. LORENZO MEZZASOMA
CATEDRÁTICO DE DERECHO PRIVADO, UNIVERSIDAD DE PERUGIA, ITALIA

DRA. MARIEL F. MOLINA DE JUAN
ABOGADA. PROFESORA DE DOCTORADO EN DERECHO, UNIVERSIDAD DE CUYO, ARGENTINA

DR. ORLANDO PARADA VACA
CATEDRÁTICO DE DERECHO, UNIVERSIDAD AUTÓNOMA GABRIEL RENÉ MORENO,
BOLIVIA

DRA. MARÍA JOSÉ REYES LÓPEZ
CATEDRÁTICA DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA, ESPAÑA

DRA. ADELA SERRA RODRÍGUEZ
CATEDRÁTICA ACREDITADA DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DE VALENCIA, ESPAÑA

DR. FRANCISCO TERNERA BARRIOS
CATEDRÁTICO DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD DEL ROSARIO, COLOMBIA

DR. DAVID VARGAS ARAVENA
PROFESOR DE DERECHO CIVIL, UNIVERSIDAD CATÓLICA DE LA SANTÍSIMA
CONCEPCIÓN, CHILE

EL RECURSO INDIRECTO
Y
LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD

EXPERIENCIA EMPÍRICA DE ANULACIÓN
DE UNA ORDENANZA FISCAL

FERNANDO HERNÁNDEZ GUIJARRO

Abogado y doctor en Derecho por la Universidad de Valencia
Profesor Asociado de la Universidad de Valencia
Personal Docente e Investigador (PDI) de UNIR

IDIBE

Valencia, 2016.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....10

CAPÍTULO I

EL CONTROL JURÍDICO DE LAS ORDENANZAS FISCALES A TRAVÉS DEL RECURSO INDIRECTO Y LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD.....13

I. EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.....13

 1. Recurso directo.....16

 2. Recurso indirecto.....17

II. LAS ORDENANZAS FISCALES COMO NORMA REGLAMENTARIA.....19

III. EL RECURSO INDIRECTO COMO MEDIO DE CONTROL DE LAS ORDENANZAS FISCALES.....23

IV. RELACIÓN DEL RECURSO INDIRECTO CON LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD.....24

 1. Iniciación de la cuestión de ilegalidad.....27

 2. Planteamiento y publicación de la cuestión de ilegalidad.....28

 3. Personación, alegaciones y sentencia.....28

 4. Efectos de la sentencia dictada en la cuestión de ilegalidad.....29

CAPÍTULO II

FUNDAMENTOS JURÍDICOS EN LA IMPUGNACIÓN DE ORDENANZAS FISCALES.....32

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES.....32

II. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR MOTIVOS DE INCONSTITUCIONALIDAD ESPECÍFICAMENTE TRIBUTARIA.....33

 1. Principios constitucionales sobre normación.....34

 2. Principios constitucionales sobre justicia tributaria.....35

III. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR SER CONTRARIA A LA LEY TRIBUTARIA.....	44
1. Infracción del artículo 20 del RDLHL.....	45
2. Infracción del artículo 24 del RDLHL.....	48
3. Infracción del artículo 87 del RDLHL.....	50
4. Infracción de los artículos 102 y 103 del RDLHL.....	51
5. Infracción de los artículos 2 y 10 de la LRBHL.....	55

CAPÍTULO III

EXPERIENCIA EMPÍRICA DE ANULACIÓN DE LA ORDENANZA FISCAL DE TORRENTE REGULADORA DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRATAMIENTO Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS.....	58
---	----

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES.....	58
II. ORDENANZA FISCAL DE TORRENTE REGULADORA DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRATAMIENTO Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS.....	59
III. DEMANDA POR PROCEDIMIENTO ABREVIADO PRESENTADA ANTE JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE VALENCIA...60	
IV. VISTA PÚBLICA EN EL JUZGADO DE LOS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 1 DE VALENCIA.....	79
V. SENTENCIA ESTIMATORIA DEL RECURSO INDIRECTO.....	80
VI. ESCRITO DE PERSONACIÓN Y ALEGACIONES ANTE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.....	88
VII. SENTENCIA NÚMERO 585/08, DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA, ESTIMATORIA DE LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD NÚMERO 2953/07.....	93
VIII.- PUBLICACIÓN DE LA SENTENCIA EN EL BOP DE VALENCIA Nº 216, DEL 10 DE SEPTIEMBRE DE 2008.....	100

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación pretende analizar, de forma sintética y analítica, el control jurídico de las Ordenanzas fiscales a través del recurso indirecto y la cuestión de ilegalidad. Mecanismo este previsto en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (en adelante LJCA), para depurar el ordenamiento jurídico administrativo de disposiciones contrarias a Derecho.

En el primer capítulo del trabajo se expondrán las vías existentes para ejercer el control jurídico de las normas reglamentarias que constan recogidas en el artículo 25 de la LJCA (recurso directo) y artículo 26 de la LJCA (recurso indirecto) y, para ello, también se analizará la Ordenanza fiscal y su naturaleza jurídica como norma reglamentaria de las Haciendas Locales. Para terminar este apartado se concretará la impugnación indirecta analizando su viabilidad en los Juzgados y Tribunales y se expondrá la conexión entre dicho recurso y la cuestión de ilegalidad.

Por lo que respecta al segundo capítulo, en él se relacionarán y estudiarán distintos fundamentos jurídicos aplicados en los Juzgados y Tribunales cuando resolvían un recurso contencioso-administrativo o la cuestión de ilegalidad de Ordenanza fiscales tal y como prevén los 27.1, 123 y ss. de la LJCA. Esta presentación se realizará analizando primero los motivos de inconstitucionalidad específicamente tributaria, continuando con motivos de infracción de leyes tributarias y se terminará con las sentencias que estiman la nulidad por contravenir los principios generales del Derecho recogidos en el artículo 9.3 de nuestra Carta Magna.

En la última parte del trabajo se mostrará la experiencia empírica obtenida en el recurso indirecto contra una liquidación por la Tasa del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos del Ayuntamiento de Torrente, cuyo proceso terminó con sentencia estimatoria y, tras el planteamiento de la correspondiente cuestión de ilegalidad, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana estimó la misma y anuló el precepto reglamentario impugnado. Dicha Sentencia fue publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de Valencia de 10 de septiembre de 2008.

El presente trabajo de investigación no pretende abarcar toda la casuística de recursos y medios de impugnar disposiciones de carácter general. Quiere exponer, de forma clara, concisa y sistemática, cómo puede un contribuyente impugnar a través del recurso indirecto Ordenanzas fiscales que, tras su aprobación y en un acto de aplicación de la misma, ostentando un derecho o interés legítimo, considere que no son conforme a Derecho. Analizando la conexión de dicho recurso con el procedimiento especial denominado “Cuestión de ilegalidad” para cuando el Juez o Tribunal de lo Contencioso-administrativo que hubiera dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, no fuera el competente para conocer del recurso directo contra dicha disposición, o no fuera el Tribunal Supremo, tal y como dispone el artículo 27.1 de la LJCA.

CAPÍTULO I

EL CONTROL JURÍDICO DE LAS ORDENANZAS FISCALES A TRAVÉS DEL RECURSO INDIRECTO Y LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD

SUMARIO: I. EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.- 1. Recurso directo.- 2. Recurso indirecto.- II. LAS ORDENANZAS FISCALES COMO NORMA REGLAMENTARIA.- III. EL RECURSO INDIRECTO COMO MEDIO DE CONTROL DE LAS ORDENANZAS FISCALES.- IV. RELACIÓN DEL RECURSO INDIRECTO CON LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD.- 1. Iniciación de la cuestión de ilegalidad.- 2. Planteamiento y publicación de la cuestión de ilegalidad.- 3. Personación, alegaciones y sentencia.- 4. Efectos de la sentencia dictada en la cuestión de ilegalidad

I. EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.

La Constitución Española de 1978 (en adelante CE) establece en su artículo 106.1 que:

“los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican”

Asimismo, el artículo 1.1 de la LJCA dispone que:

“Los Juzgados y Tribunales del orden contencioso-administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones Públicas sujetas al Derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la Ley y con los Decretos legislativos cuando excedan los límites de la delegación”

Además de lo anterior, debemos tener siempre presente que uno de los principios capitales de nuestro Estado de Derecho es la sumisión de todos los Poderes Públicos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico, tal y como proclama el artículo 9.1 CE. Y que, como establece el artículo 24 CE, todos tenemos el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva.

La LJCA de 1998, como afirma su exposición de motivos: trata nada menos que de superar la tradicional y restringida concepción del recurso contencioso-administrativo como una revisión judicial de actos administrativos previos, es decir, como un recurso al acto, y de abrir definitivamente las puertas para obtener justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la Administración, y así, por razón de su objeto, establece cuatro modalidades de recurso: el tradicional dirigido contra actos administrativos, ya sean expresos o presuntos; el que, de manera directa o indirecta, versa sobre la legalidad de alguna disposición general, que precisa de algunas reglas especiales; el recurso contra la inactividad de la Administración y el que se interpone contra actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho.

Este marco jurídico de tutela judicial frente a la actividad de la Administración no es baladí pues, como afirma COSCULLUELA MONTANER¹, las distintas Administraciones Públicas son las que en ejercicio de sus potestades y de sus privilegios pueden incidir con mayores consecuencias directas sobre los ciudadanos. No es extraño, por tanto, que todo el montaje técnico del control de la acción del Poder se instrumentara esencialmente a través del control por los Tribunales de la actividad de la Administración Pública. Este control constituye, sin duda, la mayor garantía de los ciudadanos frente a decisiones de la Administración que les afectan directa o indirectamente.

Por lo que a este trabajo interesa, nos centraremos en el recurso que, de manera directa o indirecta, versa sobre la legalidad de alguna disposición administrativa de carácter general pues, como afirmó GARCÍA DE ENTERRÍA² en su conferencia del año 1962 en la Universidad de Barcelona:

“...el recurso contra Reglamentos ejerce en la sociedad una verdadera función purgativa al evitar de raíz que un vicio inserto en un Reglamento se propague, se multiplique, amplifique sus efectos en la extensión y en el tiempo a través de los miles y miles de actos singulares de aplicación de este Reglamento. Es en este sentido, podríamos decir, una terapéutica que opera sobre las causas fisiológicas de la enfermedad, y no simplemente, como es en buena parte el recurso sobre los actos, sobre sus síntomas”

¹ COSCULLUELA MONTANER, L.: *Manual de Derecho Administrativo*, Civitas, Madrid, 1999, p. 467.

² GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “La lucha contra las inmunidades del Poder en el Derecho Administrativo (poderes discrecionales, poderes de gobierno, poderes normativos)”, *Revista de Administración Pública*, 1962, núm. 38^a, p. 197.

En este sentido, y como se estudiará más adelante, las Ordenanzas fiscales son normas que gozan de naturaleza reglamentaria y, por lo tanto, son jurídicamente obligatorias. No en vano, y como afirma la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 septiembre 1989³ (Aranzadi 6590):

“El reglamento forma parte del Ordenamiento, en tanto que el acto es algo ordenado que se produce en aplicación de aquél”

Por todo lo expuesto, en los siguientes apartados se estudiarán los recursos contencioso-administrativos que de alguna forma permiten “una verdadera función purgativa” de normas reglamentarias que son contrarias a Derecho⁴ pues, tal y como señaló el Tribunal Supremo en su Auto 13 marzo 2000 (Aranzadi 3901),

“Sólo pueden ser objeto de impugnación directa o indirecta, ante esta jurisdicción, disposiciones reglamentarias, nunca leyes o disposiciones con fuerza de ley”

Por último, y en cuanto a la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, convendremos con MONTERO AROCA⁵ que no es más que una especie del proceso civil, de modo que:

- 1º) El principio de oportunidad informa el proceso administrativo, sin que existan verdaderas excepciones al mismo.
- 2º) La Ley 29/1998, de 13 de julio, regula técnicamente el proceso administrativo sobre las mismas bases que el proceso civil.
- 3º) La verdadera especialidad radica en que en ese proceso es siempre parte la Administración.
- 4º) Por lo anterior puede la Ley limitarse a regular las especialidades propias del proceso administrativo, declarando supletoria la de Enjuiciamiento Civil.

³ En idéntico sentido, SSTs 19 enero y 9 marzo 1987 (Aranzadi 431 y 3513).

⁴ No se analizará la “excepción de ilegalidad” prevista en el artículo 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, por cuanto, su función, es inaplicar la norma reglamentaria contraria a la Constitución, a la Ley o al principio de jerarquía normativa, y no su expulsión del ordenamiento jurídico.

⁵ MONTERO AROCA, J.: *Derecho Jurisdiccional I*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1999, p. 312.

1. Recurso directo

La nueva Ley de la Jurisdicción asegura las más amplias posibilidades de someter a control judicial la legalidad de las disposiciones generales, preservando los que se han dado en llamar recursos directo e indirecto y eliminando todo rastro de las limitaciones para recurrir que estableció la legislación anterior. Ahora bien, al mismo tiempo procura que la impugnación de las disposiciones generales se tramite con celeridad y que aboque siempre a una decisión judicial clara y única, de efectos generales, con el fin de evitar innecesarios vacíos normativos y situaciones de inseguridad o interinidad en torno a la validez y vigencia de las normas.

El recurso directo ya existía en la anterior Ley de 27 de diciembre de 1956, reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa (Vigente hasta el 14 de diciembre de 1998), donde en su artículo 39.1 se establecía:

“Las disposiciones de carácter general que dictare la Administración del Estado, así como las Entidades locales y Corporaciones e Instituciones públicas, podrán ser impugnadas directamente ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, una vez aprobadas definitivamente en vía administrativa.”

Dicho precepto no dista mucho en su regulación de lo establecido en el actual artículo 25.1 de la LJCA:

“El recurso contencioso-administrativo es admisible en relación con las disposiciones de carácter general y con los actos expresos y presuntos de la Administración pública que pongan fin a la vía administrativa, ya sean definitivos o de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos o intereses legítimos.”

Por lo que, en relación al recurso directo, el mecanismo de impugnación no ha variado sustancialmente entre la Ley anterior y la actual LJCA.

Como afirma GONZÁLEZ PÉREZ⁶ “el objeto del proceso será verificar si la disposición general infringe otras de superior jerarquía o si reglamenta alguna materia reservada a la ley (art. 51.1 y 62 LRJPA), así como si fue aprobada siguiendo el procedimiento establecido”.

⁶ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, Civitas, Madrid, 2001, p. 245.

En caso de ser estimatoria la Sentencia, declarará la nulidad de la disposición pero no podrá determinar la forma en que han de quedar redactados los preceptos en sustitución de los declarados nulos (art. 71.2 de la LJCA), y tampoco podrá afectar a las sentencias o actos firmes que la hubieran aplicado antes de que la anulación adquiriera efectos erga omnes (art. 73 de la LJCA). Siendo este último efecto por razones de seguridad jurídica⁷.

2. Recurso indirecto

Por lo que respecta al recurso indirecto, este también estaba previsto en la anterior ley de la jurisdicción. Así, su artículo 39.2 establecía que:

“También será admisible la impugnación de los actos que se produjeran en aplicación de las mismas, fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho.”

Sin embargo, el efecto de las Sentencias favorables dictadas en estos procesos sólo producía consecuencias en el acto impugnado y no en la disposición general. Todo lo cual producía una manifiesta distorsión jurídica por virtud de la cual, pese a dictarse Sentencias anulando actos por evidente ilegalidad de la norma reglamentaria aplicada, ésta seguía amparando nuevos actos administrativos.

La nueva LJCA de 1998 realizó un encomiable esfuerzo por diseñar la herramienta que evitara la pervivencia de aquellas normas cuya validez hubiera sido cuestionada, sobre todo en los procesos en los que su supuesta ilegalidad hubiera servido para anular los actos dictados en aplicación de la misma. Por ello, el artículo 26.1 de la citada Ley estableció que:

“Además de la impugnación directa de las disposiciones de carácter general, también es admisible la de los actos que se produzcan en aplicación de las mismas, fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho.”

Y en conjunción a esta vía de impugnación el artículo 27 de la LJCA prevé que:

“1. Cuando un Juez o Tribunal de lo Contencioso-administrativo hubiere dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, deberá plantear la cuestión de ilegalidad ante el

⁷ En este sentido se pronunciaron las SSTS 30 marzo y 4 mayo 1993 (Aranzadi 2525 y 3598), así como 4 enero 1999 (Aranzadi 52).

Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición, salvo lo dispuesto en los dos apartados siguientes.

2. Cuando el Juez o Tribunal competente para conocer de un recurso contra un acto fundado en la invalidez de una disposición general lo fuere también para conocer del recurso directo contra ésta, la sentencia declarará la validez o nulidad de la disposición general.

3. Sin necesidad de plantear cuestión de ilegalidad, el Tribunal Supremo anulará cualquier disposición general cuando, en cualquier grado, conozca de un recurso contra un acto fundado en la ilegalidad de aquella norma.”

Es de destacar que el artículo 27.1 transcrito fija un mandato legal (deberá plantear la cuestión de ilegalidad) al órgano jurisdiccional que estimase por sentencia firme un recurso por considerar ilegal la disposición general aplicada. Debiendo dicho Juez o Tribunal, por consiguiente, iniciar un procedimiento especial denominado “Cuestión de ilegalidad” cuya finalidad será, para el caso de ser estimada, la eliminación de la disposición administrativa cuya ilegalidad sirvió de base para estimar el recurso indirecto. Este nuevo instrumento jurídico recogió las peticiones de buena parte de la doctrina y, sobre todo, dio un impulso al principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE). En este sentido es del todo aleccionadora la Sentencia del Tribunal Supremo 6 marzo 2000 (Aranzadi 2801)⁸:

“la introducción obligatoria de la cuestión de ilegalidad –art. 27, en relación con los artículos 123 a 126, inclusive- cuando un Juez o Tribunal de lo Contencioso-Administrativo no competente para conocer del recurso directo, hubiera dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, aunque la sentencia que resuelva la cuestión no afecte a la situación jurídica a su vez resuelta por la decisión judicial inicial –art. 126.5-, produce el resultado, sin duda beneficioso para la seguridad jurídica, de facilitar para lo sucesivo la erradicación de reglamentos ilegales”

Como afirman GARCÍA DE ENTERRÍA y T.R. FERNÁNDEZ⁹, “este régimen pretende, como se habrá notado, que el recurso indirecto produzca derivativamente el mismo efecto que el recurso directo, esto es, la depuración definitiva y con efectos erga omnes de la validez o invalidez de un Reglamento puesto en cuestión, en beneficio de la seguridad jurídica y de la limpieza del ordenamiento”.

⁸ Citando expresamente esta doctrina, STS 28 septiembre 2001 (Aranzadi 7631)

⁹ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y FERNÁNDEZ, T. R.: *Curso de Derecho Administrativo I*, Aranzadi, Navarra, 2008, p. 235.

La Sentencia que se dicte en el recurso indirecto, sus efectos y el planteamiento de la cuestión de ilegalidad se analizará detenidamente en posteriores apartados.

II. LAS ORDENANZAS FISCALES COMO NORMA REGLAMENTARIA.

La Constitución Española de 1978 establece en su artículo 137 que:

“El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.”

Por otra parte, el artículo 140 de dicha norma suprema preceptúa que:

“La Constitución garantiza la autonomía de los municipios. Éstos gozarán de personalidad jurídica plena. Su gobierno y administración corresponde a sus respectivos Ayuntamientos, integrados por los Alcaldes y los Concejales. Los Concejales serán elegidos por los vecinos del municipio mediante sufragio universal, igual, libre, directo y secreto, en la forma establecida por la ley. Los Alcaldes serán elegidos por los Concejales o por los vecinos. La ley regulará las condiciones en las que proceda el régimen del concejo abierto.”

Finalmente, y en el plano financiero, el artículo 142 de la CE afirma que:

“La Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.”

Dentro de este marco constitucional, la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante LRBRL) ha ido introduciendo en sus sucesivas modificaciones, más autonomía a las entidades locales y un equilibrio dinámico propio de un sistema de distribución del poder (art. 140 CE).

En este sentido, resulta ilustrativo la Exposición de Motivos de la citada ley al afirmar que “El principio constitucional de autonomía y el administrativo de la descentralización, en que se fundamenta el nuevo Estado, implican las diversificaciones de los centros del poder público administrativo y la actuación de cada uno de ellos, en su ámbito propio, con plena capacidad y bajo la propia responsabilidad” para lo cual hay que “articular los intereses del conjunto, reconociendo a cada uno lo suyo y estableciendo las competencias, principios, criterios y directrices que guíen la aplicación

práctica de la norma en su conjunto de forma abierta a la realidad y a las necesidades del presente”.

En lo que al presente trabajo de investigación se refiere, el máximo exponente de la autonomía local y competencia normativa viene recogido en el artículo 4.1 de la LRBRL que establece que:

“En su calidad de Administraciones públicas de carácter territorial, y dentro de la esfera de sus competencias, corresponden en todo caso a los municipios...

- a) Las potestades reglamentaria y de autoorganización.
- b) Las potestades tributaria y financiera.”

Con carácter general, esta potestad reglamentaria se recoge en el artículo 84.1 de la citada ley, que establece:

“Las Corporaciones locales podrán intervenir la actividad de los ciudadanos a través de los siguientes medios:

- a) Ordenanzas y Bandos.”

Y en lo que a materia tributaria se refiere, el artículo 106.2 de la LRBRL preceptúa que:

“La potestad reglamentaria de las Entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos y de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las Corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.”

Asimismo, la potestad de dictar Ordenanzas fiscales viene recogida de forma más precisa y detallada en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante RDLHL), donde su artículo 12 establece que:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.”

El artículo 15.3 del RDLHL confirmará la potestad reglamentaria de las entidades locales, y dispone que dicha capacidad normativa se ejercerá bien con disposiciones de carácter sustantivo, bien con disposiciones de carácter adjetivo:

“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.”

Finalmente, el artículo 49 del LRBRL en conjunción con el 17 del RDLHL establece el procedimiento para la aprobación de las Ordenanzas fiscales.

Por todo lo expuesto hasta el momento, se puede afirmar que los municipios tienen una verdadera potestad reglamentaria por ministerio de la Ley y que dicha norma toma por nombre Ordenanza. Siendo de interés a los efectos de este trabajo las denominadas Ordenanzas fiscales que, como las define PAGÈS I GALTÉS¹⁰, “son las normas jurídicas de naturaleza reglamentaria dictadas por el pleno de la corporación para ejercer sus competencias en materia tributaria, ya sea regulando de forma singular los distintos y concretos tributos propios de la entidad local, ya sea regulando los aspectos formales del conjunto de tributos gestionados por la entidad local”.

Partiendo de la plena capacidad jurídica del municipio tal y como reconoce el artículo 140 CE, y de su potestad reglamentaria y tributaria conforme la LRBRL y el RDLHL, habrá que ver la naturaleza jurídica de los reglamentos a los efectos de estudiar la viabilidad de impugnación de los mismos.

A este respecto no podemos menos que estar de acuerdo con GARCÍA DE ENTERRÍA¹¹, según el cual, “el Reglamento no es sino una disposición de la Administración, que no es en modo alguno la comunidad, sino un ente servicial y secundario de la misma o, si se prefiere, una organización instrumental de gestión carente de soberanía, más bien obligada a justificarse a cada momento por el respeto a los límites y atribuciones legales que pautan su actuación y por la persecución del fin servicial al que se debe”.

Por ello la reglamentaria es una potestad jurídica y no política, y por tanto sujeta al principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad de los

¹⁰ PAGÈS I GALTÉS, J.: *Tratado de ordenanzas fiscales*, Marcial Pons, Madrid, 2006, p. 53.

¹¹ GARCÍA DE ENTERRÍA, R.: *Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial*, Tecnos, Madrid, 1970, p. 218.

Poderes Públicos. Así lo declara con acierto la Sentencia del Tribunal Supremo 20 febrero 1996 (Aranzadi 1213):

“La potestad reglamentaria es, pues, un poder jurídico que participa en la elaboración del ordenamiento jurídico, de suerte que la norma reglamentaria queda integrada en el mismo. Pero la norma reglamentaria no es incondicionada, sino que está sometida a la Constitución y a las Leyes (art. 97 de la Constitución)”

Asimismo, y como afirma David BLANQUER¹² “la potestad reglamentaria no es soberana, sino que está sometida a estrictos límites que derivan no sólo de la Ley sino también de los principio generales del Derecho”.

Por todo lo expuesto hasta el momento, y como conclusión, podemos afirmar que a los Municipios les corresponde la potestad reglamentaria en el ámbito de sus competencias; que dicho ámbito se extiende las potestades tributarias que les son propias; y, como potestad administrativa, sus disposiciones de carácter general quedarán sujetas al control de los Tribunales (art. 106 CE). Siendo interesante al objeto de lo estudiado en el presente trabajo lo que establece la LRBRL en su artículo 113:

“Contra los actos que pongan fin a las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las Corporaciones en materia de presupuestos, imposición, aplicación y efectividad de tributos o aprobación y modificación de Ordenanzas fiscales, los interesados podrán interponer directamente el recurso contencioso-administrativo”

En parecidos términos se pronuncia el artículo 19.1 de la RDLHL:

“Las ordenanzas fiscales de las entidades locales a que se refiere el artículo 17.3 de esta ley regirán durante el plazo, determinado o indefinido, previsto en ellas, sin que quepa contra ellas otro recurso que el contencioso-administrativo que se podrá interponer, a partir de su publicación en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, en la forma y plazos que establecen las normas reguladoras de dicha jurisdicción.”

Preceptos estos que fijan el recurso directo -antes estudiado- contra la aprobación o modificación de las Ordenanzas fiscales.

¹² BLANQUER, D.: *El control de los reglamentos arbitrarios*, Civitas, Madrid, 1998, p. 102.

III. EL RECURSO INDIRECTO COMO MEDIO DE CONTROL DE LAS ORDENANZAS FISCALES.

Como se ha expuesto hasta el momento, partimos una previsión constitucional por virtud de la cual: “los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican” (106.1 CE).

Concretamente, para el ámbito de los municipios el artículo 6.2 de la LRBRL establece que:

“Los Tribunales ejercen el control de legalidad de los acuerdos y actos de las Entidades Locales”

Y en materia fiscal, la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa establece en su artículo 8 que:

“Los Juzgados de lo Contencioso-administrativo conocerán, en única o primera instancia según lo dispuesto en esta Ley, de los recursos que se deduzcan frente a los actos de las Entidades locales cuando tengan por objeto:

(...)

b) Gestión, inspección y recaudación de los tributos y demás ingresos de Derecho público regulados en la legislación de Haciendas Locales.”

Tal y como expusimos anteriormente, con la entrada en vigor de la LJCA de 1998, además del conocido como recurso directo contra disposiciones administrativas de carácter general, los interesados cuentan con otro mecanismo procesal para depurar el ordenamiento jurídico de normas administrativas que no son conformes a Derecho.

También se ha estudiado la potestad reglamentaria de los municipios que, desde el principio constitucional de autonomía y el administrativo de la descentralización, pueden dictar disposiciones de carácter general en el ámbito de sus competencias que son denominadas Ordenanzas fiscales.

Pues bien, estas tres premisas: control judicial de los reglamentos, recurso indirecto a través de los actos de aplicación de los mismos, y la potestad reglamentaria de los municipios, nos llevan al análisis de la realidad habitual de la producción normativa de los Municipios.

Antes de comenzar este análisis es conveniente tener presente que, en nuestro Estado de Derecho actual, además de la potestad legislativa de las Cortes Generales (art. 66.2 CE) y de los Parlamentos Autonómicos (152.1 CE), la potestad reglamentaria es ejercida por multitud de órganos y entes de

carácter administrativo. Todo ello sin perjuicio de la normativa europea e internacional (art. 96.1 CE).

En este contexto, donde la producción normativa es ejercida desde muchas partes y es muy abundante –algunos autores hablan de ordenamiento saturado¹³–, el control de la legalidad de las disposiciones administrativas de carácter general no es objeto habitual del interés social como sí lo son normalmente las leyes. Y cuando llegamos a los Municipios, donde existe muy poca repercusión mediática sobre su devenir normativo, las Ordenanzas son conocidas en la mayoría de veces cuando son aplicadas y, en este sentido, las Ordenanzas fiscales son de las disposiciones que más preocupan a los ciudadanos por sus consecuencias patrimoniales pero, como se ha dicho, son conocidas en la mayoría de casos, una vez aplicadas, es decir, cuando el Ayuntamiento notifica la liquidación tributaria correspondiente. Momento este en el que comienza el interés por la bondad o no de la norma.

Es cierto, como expuso la STC 233/1999 (RTC 1999, 233), que las ordenanzas municipales se aprueban por un órgano –el Pleno del Ayuntamiento– de carácter representativo (art. 22.2.d) LRBRL), lo cual otorga un plus de legitimidad a dichas disposiciones, mas también es cierto que su potestad reglamentaria no es absoluta, sino que está sometida a estrictos límites que derivan no sólo de la Ley sino también de los principios generales del Derecho. Lo que significa que, cuando el ciudadano de un municipio se convierte en obligado tributario y es destinatario de un acto administrativo en aplicación de la Ordenanza fiscal correspondiente, nace, haya sido o no impugnada la norma conforme el artículo 25.1 de la LJCA –recurso directo–, un nuevo plazo de recurso según establece el artículo 26.1 que afirma que “también será admisible la impugnación de los actos que se produjeran en aplicación de las mismas (Ordenanzas fiscales), fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho”.

Por todo lo expuesto, podemos llegar a la siguiente conclusión: el mecanismo del recurso indirecto permite ejercer el control de la legalidad a la producción normativa del Municipio en lo que a Ordenanzas fiscales corresponde. Siendo su máximo exponente la estimación del recurso contencioso-administrativo por sentencia firme y su consiguiente cuestión de ilegalidad que, para el caso de ser estimada, expulsará del ordenamiento a dicha disposición general con efectos erga omnes.

¹³ PALMA FERNÁNDEZ, J. L.: “La seguridad jurídica ante la abundancia de normas”, *Cuadernos y Debates, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales*, Madrid, 1997, núm. 68.

IV. RELACIÓN DEL RECURSO INDIRECTO CON LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD.

Antes de estudiar la conexión del recurso indirecto con el procedimiento especial que regula la cuestión de ilegalidad, conviene traer a colación las siguientes palabras de Tomás-Ramón FERNÁNDEZ¹⁴: “Juzgar a la Administración es, ciertamente, una garantía, y una garantía esencial en un Estado de Derecho, que sin ella no podría siquiera merecer tal nombre, razón por la cual la Constitución no sólo la otorga a todos sin excepción alguna, ni personal, ni objetiva (“sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión”: art. 24.1), sino que la asegura a ultranza en todo caso poniendo a su servicio, incluso, el amparo constitucional. Pero juzgar a la Administración es también algo distinto y algo más que eso: juzgar a la Administración contribuye a administrar mejor”.

Partiendo de este razonamiento, el recurso indirecto se presenta como la garantía jurídica que tienen los interesados para impugnar los actos de aplicación de una disposición administrativa de carácter general cuando su pretensión se basa en la propia ilegalidad de dicha disposición. Teniendo como novedad la nueva LJCA, la conexión prevista para cuando dicho recurso es estimado por sentencia firme pues, conforme se ha visto en los apartados anteriores, cuando un “Juez o Tribunal de lo Contencioso-administrativo hubiere dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, deberá plantear la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición” (art. 27.1 LJCA).

Bajo el precepto transcrito, y como afirma MESEGUER YEBRA¹⁵, “la cuestión de ilegalidad se plantea como una especie de prolongación “natural” del recurso indirecto cuando el juez o tribunal que ha estimado este, no es competente para anular la disposición general”. Y es este procedimiento especial denominado “Cuestión de ilegalidad” el que recoge el Capítulo II, del Título V, de la LJCA.

En efecto, la aplicación de una Ordenanza fiscal de un Municipio a un ciudadano concreto tendrá forma de acto administrativo y, como establece el artículo 58.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de

¹⁴ FERNÁNDEZ, T. R.: *De la arbitrariedad de la Administración*, Aranzadi, Navarra, 2008, p. 126.

¹⁵ MESEGUER YEBRA, J.: *El recurso indirecto contra reglamentos y la cuestión de ilegalidad*, Bosch, Barcelona, 2001, p. 11.

las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante LRJPAC) sobre el régimen de notificaciones¹⁶:

“Toda notificación deberá ser cursada en el plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado, y deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si es o no definitivo en la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, órgano ante el que hubiera de presentarse y plazo para interponerlo”

Ya hemos tenido ocasión de precisar que órgano jurisdiccional es competente para revisar los actos de “gestión, inspección y recaudación de los tributos y demás ingresos de Derecho público regulados en la legislación de Haciendas Locales” (art. 8 LJCA) y, en este sentido, los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo conocerán inicialmente del recurso indirecto contra las citadas ordenanzas cuando se recura un acto administrativo que sea dictado en aplicación de la misma.

Sabemos también que cuando un Juez de lo Contencioso-Administrativo hubiere dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, deberá plantear la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición que, para el caso de Ordenanzas fiscales de Municipios, será la Sala de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia tal y como preceptúa el artículo 10.1.b) de la LJCA.

Llegados a este momento, y para comprender como funciona el procedimiento especial de la cuestión de ilegalidad, deberemos acudir a los artículos 123 y siguientes de la LJCA. Debiendo recordar que dicho procedimiento especial está previsto para el supuesto contemplado en el artículo 27.1 de la Ley procesal, pues, como se expuso anteriormente, cuando el Juez o Tribunal competente para conocer de un acto fundado en la invalidez de una disposición general lo fuese también para conocer del recurso directo contra ésta, o se tratase de un recurso ante el Tribunal Supremo, la sentencia que se dictase declarará, en su caso, la validez o nulidad de la disposición general.

Siguiendo la sistemática de la Ley de la Jurisdicción, el iter procedimental es el siguiente:

¹⁶ En idéntico sentido se pronuncia el artículo 102.2.d) de la Ley General Tributaria.

1. Iniciación de la cuestión de ilegalidad

La iniciación del procedimiento especial estudiado está contemplada en el artículo 123 de la LJCA que dictamina:

“1. El Juez o Tribunal planteará, mediante auto, la cuestión de ilegalidad prevista en el artículo 27.1 dentro de los cinco días siguientes a que conste en las actuaciones la firmeza de la sentencia. La cuestión habrá de ceñirse exclusivamente a aquel o aquellos preceptos reglamentarios cuya declaración de ilegalidad haya servido de base para la estimación de la demanda. Contra el auto de planteamiento no se dará recurso alguno.

2. En este auto se acordará emplazar a las partes para que, en el plazo de quince días, puedan comparecer y formular alegaciones ante el Tribunal competente para fallar la cuestión. Transcurrido este plazo, no se admitirá la personación.”

Como afirma CARLÓN RUIZ¹⁷ “el primer elemento que define el ámbito objetivo de la cuestión de ilegalidad, el que se refiere al hecho de que en el proceso a quo –plateado, en principio, exclusivamente, como recuso indirecto- se hubiese dictado sentencia estimatoria por considerar ilegal la norma reglamentaria aplicada por el acto recurrido”. Mas esto sólo no bastaría pues, como continúa afirmado la autora, “el artículo 27.1 exige que la sentencia dictada en el proceso original haya devenido firme para que nazca tal obligación”. Y, en este sentido, habrá que acudir al artículo 245.3 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de Julio, del Poder Judicial (en adelante LOPJ) y 207.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, según los cuales, la sentencia será firme cuando no quepa impugnación alguna contra ella; bien porque no fue impugnada en plazo; bien por no haber recursos contra la misma.

La firmeza de la sentencia del órgano “a quo” no es baladí pues, como establece el artículo 81.2 de la LJCA que fija las sentencias apelables, en su apartado d) afirma, “las que resuelvan impugnaciones indirectas de disposiciones generales”. Por lo que no bastará la sentencia estimatoria del recurso indirecto sino que dicha sentencia no sea recurrida en apelación y, por lo tanto, devenga firme.

Dicho lo anterior, resulta pacífico que la cuestión de ilegalidad se ceñirá exclusivamente a la parte reglamentaria cuya declaración de ilegalidad sirvió de fundamento para la estimación del recurso. Y que en la resolución judicial, que tendrá forma de auto, se emplazarán a las partes para que, en el plazo de

¹⁷ CARLÓN RUIZ, M.: *La cuestión de ilegalidad en el contencioso-administrativo contra reglamentos*, Aranzadi, Navarra, 2005, p. 174.

quince días, puedan comparecer y formular alegaciones conforme el artículo transcrito.

2. Planteamiento y publicación de la cuestión de ilegalidad

Tal y como establece el artículo 124 de la LJCA:

- “1. El Juez o Tribunal que haya planteado la cuestión remitirá urgentemente, junto con la certificación del auto de planteamiento, copia testimoniada de los autos principales y del expediente administrativo.
2. El planteamiento de la cuestión se publicará en el mismo periódico oficial en que lo hubiera sido la disposición cuestionada.”

De este precepto podemos destacar, como hace MESEGUER YEBRA¹⁸, “la idea de celeridad, de la que queda testimonio en la Exposición de Motivos de la Ley (...procura –la Ley- que la impugnación de las disposiciones generales se tramite con celeridad y que aboque siempre a una decisión judicial clara y única...) y que aparece respaldada por el Consejo General del Poder Judicial en su informe de 19 de febrero de 1997”.

La publicación del planteamiento de la cuestión de ilegalidad facilitará la personación de otros interesados que no hubieran sido parte en el recurso indirecto para que puedan alegar lo que a su derecho convenga y evitar, de este modo, una posible indefensión ante un fallo que les perjudicara.

3. Personación, alegaciones y sentencia

El artículo 125 de la LJCA preceptúa que:

- “1. Con el escrito de personación y alegaciones podrá acompañarse la documentación que se estime oportuna para enjuiciar la legalidad de la disposición cuestionada.
2. Terminado el plazo de personación y alegaciones, se declarará concluso el procedimiento. La sentencia se dictará en los diez días siguientes a dicha declaración. No obstante, podrá el Tribunal rechazar, en trámite de admisión, mediante auto y sin necesidad de audiencia de las partes, la cuestión de ilegalidad cuando faltaren las condiciones procesales.
3. El plazo para dictar sentencia quedará interrumpido si, para mejor proveer, el Tribunal acordara reclamar el expediente de elaboración de la disposición cuestionada o practicar alguna prueba de oficio. En estos casos se acordará oír a las partes por plazo común de tres días sobre el expediente o el resultado de la prueba.”

¹⁸ MESEGUER YEBRA, J.: *El recurso indirecto*, cit., pp. 21-22.

Con la personación de las partes ante el órgano “ad quem” (el mismo que sería competente para conocer el recurso directo contra la disposición general), se podrá alegar y aportar los documentos que se estime convenientes. Siendo interesante analizar este trámite por cuanto, las alegaciones de las partes, irán sobre la base del auto que plantea la cuestión de ilegalidad y que, en este sentido, es el que determina el objeto del proceso especial. No en vano, y como se verá enseguida, la sentencia que ponga fin al procedimiento, estimará o desestimarán parcial o totalmente la cuestión de ilegalidad y, por lo tanto, se pronunciará según el planteamiento del órgano “a quo”. Todo ello sin perjuicio de que, como establece el artículo 33.3 de la LJCA, por remisión del 126.2 del mismo texto legal, el Tribunal entendiéndose necesario enjuiciar otros preceptos de la misma disposición impugnada cuando entienda que existe conexión o consecuencia entre unos y otros.

El plazo para dictar sentencia vuelve a estar basado en la celeridad dada su brevedad. Además, y por último, el apartado tercero de precepto transcrito prevé la posibilidad de que el Tribunal, para mejor proveer, pueda practicar alguna actuación de oficio.

4. Efectos de la sentencia dictada en la cuestión de ilegalidad

Los efectos de la sentencia están recogidos en el artículo 126 de la LJCA que establece que:

- “1. La sentencia estimará o desestimarán parcial o totalmente la cuestión, salvo que faltare algún requisito procesal insubsanable, caso en que la declarará inadmisibile.
2. Se aplicará a la cuestión de ilegalidad lo dispuesto para el recurso directo contra disposiciones generales en los artículos 33.3, 66, 70, 71.1 a), 71.2, 72.2 y 73. Se publicarán también las sentencias firmes que desestimen la cuestión.
3. Firme la sentencia que resuelva la cuestión de ilegalidad, se comunicará al Juez o Tribunal que la planteó.
4. Cuando la cuestión de ilegalidad sea de especial trascendencia para el desarrollo de otros procedimientos, será objeto de tramitación y resolución preferente.
5. La sentencia que resuelva la cuestión de ilegalidad no afectará a la situación jurídica concreta derivada de la sentencia dictada por el Juez o Tribunal que planteó aquélla.”

El pronunciamiento del fallo será alguno de los siguientes:

- Estimación total o parcial de la cuestión. Será estimación total cuando el Tribunal confirme que la disposición general planteada no es conforme a

Derecho. Por el contrario, será parcial la estimación cuando sólo confirme parte del planteamiento de ilegalidad de órgano “a quo”.

- Desestimación de la cuestión cuando el Tribunal entienda que la norma reglamentaria que se somete a su enjuiciamiento es conforme a Derecho.
- Inadmisión de la cuestión cuando faltare algún requisito procesal insubsanable.

Por remisión del artículo transcrito, la cuestión de ilegalidad gozará de preferencia frente a cualquier recurso contencioso-administrativo salvo el proceso especial de protección de derechos fundamentales. Además, el pronunciamiento jurisdiccional no podrá determinar la forma en que han de quedar redactados los preceptos reglamentarios en sustitución de los que anulasen.

Las sentencias firmes derivadas de la cuestión de ilegalidad que anulase un precepto reglamentario, no afectarán por sí mismas a la eficacia de las sentencias o actos administrativos firmes que lo hayan aplicado antes de que la anulación alcanzara efectos generales, salvo en los casos en los que la anulación de precepto supusiese la exclusión o la reducción de las sanciones aún no ejecutadas completamente. Tampoco afectará la sentencia de este procedimiento especial a la situación jurídica concreta derivada del recurso indirecto.

Por último, las sentencias firmes que resuelvan la cuestión de ilegalidad deberán publicarse con independencia de su estimación o desestimación. En este sentido, cuando estimen la cuestión y anulen los preceptos objeto del procedimiento especial, el artículo 72.2 de la LJCA establece los efectos generales del fallo desde el día de su publicación en el mismo periódico oficial en que lo hubiera sido la disposición anulada. Por otra parte, el artículo 126.2 de la LJCA obliga también a publicar estas sentencias cuando desestimen la citada cuestión de ilegalidad.

En este capítulo hemos estudiado las vías existentes para ejercer el control jurídico de las normas reglamentarias (106.1 de la CE) que constan recogidas en el artículo 25 de la LJCA (recurso directo) y artículo 26 de la LJCA (recurso indirecto). Hemos analizado también la Ordenanza fiscal y su naturaleza jurídica como norma reglamentaria de las Haciendas Locales (106.2 de la LRBRL). Y, finalmente, hemos analizado la impugnación indirecta de dichas Ordenanzas y la conexión del recurso indirecto con el procedimiento especial denominado “Cuestión de ilegalidad” (art. 27.1 de la LJCA), así como su iter procedimental establecido en el Capítulo II, del Título V, de la Ley de la Jurisdicción.

CAPÍTULO II

FUNDAMENTOS JURÍDICOS EN LA IMPUGNACIÓN DE ORDENANZAS FISCALES

SUMARIO: I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES.- II. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR MOTIVOS DE INCONSTITUCIONALIDAD ESPECÍFICAMENTE TRIBUTARIA.- 1. Principios constitucionales sobre normación.- 2. Principios constitucionales sobre justicia tributaria.- III. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR SER CONTRARIA A LA LEY TRIBUTARIA.- 1. Infracción del artículo 20 del RDLHL.- 2. Infracción del artículo 24 del RDLHL.- 3. Infracción del artículo 87 del RDLHL.- 4. Infracción de los artículos 102 y 103 del RDLHL.- 5. Infracción de los artículos 2 y 10 de la LRBHL.

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

En el presente capítulo del trabajo se van a exponer y analizar distintos fundamentos jurídicos aplicados en los Juzgados y Tribunales cuando resolvían un recurso contencioso-administrativo o la cuestión de ilegalidad de Ordenanza fiscales tal y como prevén los 27.1, 123 y ss. de la LJCA.

Sin embargo, y antes de comenzar el estudio de estos motivos jurídicos, se cree necesario aclarar que, como afirma Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ¹⁹ “la censura del juez administrativo a la actuación administrativa deberá limitarse a términos estrictamente jurídicos. Sólo invocando el Derecho y en nombre del Derecho podrá el juez reprochar algo a la Administración, no en el terreno político o de la valoración política o de oportunidad en que las decisiones se adopten” y, además, como también opina David BLANQUER²⁰ sobre el control de los reglamentos “quien ejerce ese control no puede suplantar o sustituir a quien es el titular de la potestad

¹⁹ Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ, *Curso de Derecho Administrativo II*, Editorial Aranzadi, Navarra, 2008, p. 595.

²⁰ David BLANQUER, *El control de los reglamentos arbitrarios*, Editorial Civitas, Madrid, 1998, p. 158.

reglamentaria”, pues no cabe “imponer por vía de condena una nueva redacción del texto reglamentario”²¹.

Partiendo de la concreción a la que está sometido el control jurisdiccional de las Ordenanzas fiscales, a continuación se expondrán y analizarán distintos supuestos recogidos en sentencias dictadas por nuestros Tribunales del orden contencioso-administrativo.

II. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR MOTIVOS DE INCONSTITUCIONALIDAD ESPECÍFICAMENTE TRIBUTARIA

Compartimos con Joan PAGÈS I GALTÉS²² que “la Constitución, como norma suprema que es del ordenamiento jurídico, ilumina todas y cada una de las normas de rango inferior, entre las que, obviamente, se encuentran las Ordenanzas fiscales”. Por lo que, evidentemente, las Ordenanzas no pueden contravenir la Constitución tal y como establece el artículo 51.1 de la Ley 30/1992, de 26 de diciembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante LRJPAC) y, para el caso de hacerlo, su consecuencia será, como establece el artículo 62.2 de dicha ley:

“También serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que vulneren la Constitución, las leyes u otras disposiciones administrativas de rango superior, las que regulen materias reservadas a la Ley, y las que establezcan la retroactividad de disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales.”

No en vano, y dentro del control jurisdiccional ordinario de las normas reglamentarias, el artículo 5.1 de la LOPJ establece que:

“La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico, y vincula a todos los Jueces y Tribunales, quienes interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos”

Dicho lo anterior, en este apartado vamos a analizar fundamentos jurídicos contenidos en las sentencias que estiman impugnaciones de Ordenanzas fiscales y cuestiones de ilegalidad, donde el motivo por el que se estima dicho recurso es la infracción de la Constitución. Concretamente, los preceptos que

²¹ STS 3 marzo 1993 (Aranzadi 1368).

²² PAGÈS I GALTÉS, J.: *Tratado de ordenanzas*, cit., p. 74.

regulan el sistema tributario español que están positivizados en nuestra Carta magna.

Ciertamente nuestra norma fundamental tiene un carácter principialista, y por ello, los preceptos específicos de nuestro régimen tributario están expresados a través de principios generales que, al estar contemplados en la Constitución, no sólo tienen eficacia interpretativa sino directa, a diferencia del resto de principios generales que no están contenidos en ninguna norma y que son fuente subsidiaria del derecho (art. 1 del Código Civil).

Para exponer los principios constitucionales específicamente tributarios seguiremos la siguiente clasificación:

1. Principio constitucional sobre la normación.

Aquí no podemos menos que señalar el principio de reserva de ley tributaria. En este sentido, se pronuncia el artículo 31.3 de la CE que establece que:

“Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley”

Asimismo, el artículo 133 de la CE preceptúa que:

- “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.
2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.
3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.
4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes.”

De conformidad con lo anterior, las Ordenanzas fiscales podrán establecer y exigir los tributos si, previamente, el legislador los ha creado y regulado. Y además, los ha regulado en sus elementos esenciales tal y como establece el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

Sobre la aplicación directa de este mandato constitucional, se puede analizar la siguiente STSJ Castilla la Mancha núm. 144/2007, de 2 de abril (núm. recurso 1072/2006) que, estimando la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Toledo planteado por

medio de auto de 30 de octubre de 2006, afirmó:

“Y así es por imperativo del principio de legalidad tributaria, consagrado en nuestro ordenamiento al más alto nivel normativo: artículo 133.2 de la Constitución y 4.2 de la Ley general Tributaria: Las comunidades autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

Este principio de legalidad tiene a su vez dos manifestaciones concretas referida una al orden de fuentes en el sistema tributario, artículo 7 que dispone: Los tributos se regirán: a) Por la Constitución. b) Por los tratados o convenios internacionales que contengan cláusulas de naturaleza tributaria y, en particular, por los convenios para evitar la doble imposición, en los términos previstos en el art. 96 de la Constitución. c) Por las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria de conformidad con el art. 93 de la Constitución. d) Por esta ley, por las leyes reguladoras de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria. e) Por las disposiciones reglamentarias dictadas en desarrollo de las normas anteriores y, específicamente en el ámbito tributario local, por las correspondientes ordenanzas fiscales.; y otro al principio de reserva de ley en materia tributaria, en aplicación del cual señala el artículo 8 . a): Se regularán en todo caso por ley: a) La delimitación del hecho imponible...”.

(...)

se concluye que los preceptos de la Ordenanza Fiscal del citado municipio, en la medida que configuran como hecho imponible del ICIO actuaciones urbanísticas para las que ninguna disposición con rango de ley exige la obtención de licencia, requisito este imprescindible para que se produzca el hecho imponible tal y como señala el artículo 100 de la LRHL, vendría a ser contrarias al ordenamiento jurídico por quiebra del principio de jerarquía normativa. Toda vez que incluyen como hecho imponible del ICIO actuaciones que la ley no contempla como tales, extralimitándose las ordenanzas en las funciones constitucionales y legales atribuidas, y siendo por tanto procedente declarar su ilegalidad.

(...)

FALLO que debemos estimar y estimamos la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Toledo por medio de auto de 30 de octubre de 2006 y anular los apartados B) y C) del artículo 2º de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras del Excmo. Ayuntamiento de Villaluenga de la Sagra por estimarlos contrarios al ordenamiento jurídico”.

Analizando la reserva de ley en el ámbito de las Haciendas locales, es muy interesante ver como se articula la determinación de los elementos esenciales. En el supuesto que vamos a estudiar, la estimación del recurso es por la falta del estudio económico-financiero.

La STSJ Cataluña núm. 602/2007, de 31 de mayo (núm. recurso 200/2006) que, estimó el recurso contra el acuerdo del Ayuntamiento de Sant Just Desvern por el que se aprueban definitivamente las Ordenanzas Fiscales de dicho Ayuntamiento para el ejercicio de 2006, en lo que respecta a la cuota tributaria establecida por la Ordenanza Fiscal núm. 21, reguladora de la Tasa por la prestación de los servicios de intervención integral de la Administración Municipal en las actividades e instalaciones, estableció:

“Así, la indicada doctrina jurisprudencial ha venido proclamando que en materia de tasas rige el principio de subsidiariedad o de equivalencia o equilibrio con el coste del servicio, en virtud del cual el establecimiento de la tasa tiene como objeto la financiación del servicio para el cual se exige. Por lo tanto, lo que legitima el cobro de una tasa es la provocación de un gasto o coste; de lo que se deriva la exigencia de justificar la exacción de las tasas mediante la memoria económico-financiera impuesta por los indicados preceptos.

(...)

Lo que supone la vulneración asimismo de lo preceptuado por el art. 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril (RCL 1989, 835) de Tasas y Precios Públicos, a cuyo tenor: "Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta.- La falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen las cuantías de las tasas".

(...)

la tasa tiene como objeto la financiación del servicio para el cual se exige; lo que legitima el cobro de una tasa es la provocación de un gasto o coste, de lo que se deriva la exigencia de justificar la exacción de las tasas mediante la memoria económico financiera impuesta por los indicados preceptos, de forma que "el estudio económico financiero de referencia no puede merecer la calificación de mero requisito formal que debe preceder a la aprobación de una Ordenanza Fiscal y que, por tanto, es perfectamente subsanable, pues, por el contrario, se trata de un instrumento de principal importancia para la determinación directa de la cuantía de la deuda tributaria, como resultado de la valoración de la relación costes globales e ingresos referentes a la prestación del servicio de que se trate, de modo que tal informe o elemento que coadyuva directamente a la determinación de la deuda tributaria está sometido al principio de reserva legal (arts. 10.a) de la LGT (RCL 1963, 2490) y 31.3 de la CE (RCL 1978, 2836) y, por tanto, si falta en la Ordenanza, ha de convenirse que la misma carece de un elemento esencial determinante de su validez y no responde a los criterios legalmente establecidos para la cuantificación de la Tasa" (sentencias del Tribunal Supremo de 12 de marzo de 1997 [RJ 1997, 1788], 23 de mayo de 1998 [RJ 1998, 4303], 6 de marzo de 1999 [RJ 1999, 2514] y 1 de julio de 2003 [RJ 2003, 5801]).

(...)

En definitiva, como ya ha quedado señalado, el informe a que se refieren los arts. 25 TRLHL y 20 LTPP (RCL 1989, 835) coadyuva directamente a la determinación de la deuda tributaria, sometida al principio de reserva legal, recogido en el art. 31.3 de la Constitución (RCL 1978, 2836) y reiterado en el art. 8.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945) , General Tributaria.

F A L L A M O S:

ESTIMAMOS el recurso Contencioso-Administrativo número 2000/2006, promovido contra el acuerdo del AYUNTAMIENTO DE SANT JUST DESVERN por el que se aprueban definitivamente las Ordenanzas Fiscales de dicho Ayuntamiento para el ejercicio de 2006, en lo que respecta a la cuota tributaria establecida por la Ordenanza Fiscal núm. 21, reguladora de la Tasa por la prestación de los servicios de intervención integral de la Administración Municipal en las actividades e instalaciones, publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona núm. 303, Anexo V, de 20 de diciembre de 2005, páginas 106 y 107; y DECLARAMOS la nulidad del artículo 6 (cuota tributaria) de dicha Ordenanza Fiscal; sin hacer especial condena en costas”.

2. Principios constitucionales sobre justicia tributaria.

En este conjunto podemos incluir: los principios de igualdad y generalidad tributaria, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad. Todos ellos establecidos en el artículo 31.1 de la CE que establece: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”

Estos principios, como afirma MARTÍN QUERALT²³, “son elementos básicos del ordenamiento financiero y ejes sobre los que se asientan los distintos institutos financieros”, además, “el Tribunal Constitucional ha recordado, en numerosas sentencias, que los principios constitucionales no son compartimentos estanco, sino que cada uno de ellos cobra valor en función de los demás y, en tanto sirva para los valores superiores de art. 1 CE (entre otras, la STC 104/2000)”.

Además hay que tener presente que, la infracción de estos principios por leyes o disposiciones normativas con fuerza de ley, permitirá la interposición del correspondiente recurso o cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional (art. 161.1.a) y 163 de la CE).

²³ MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., CASADO OLLERO, G., TEJERIZO LÓPEZ, J.M., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Tecnos, Madrid, 2000, pp. 105-106.

Dicho lo anterior, pasamos a analizar estos principios y su aplicación por los Tribunales de lo contencioso-administrativo:

En lo que respecta a los principios de igualdad y generalidad tributaria, vamos a analizarlos conjuntamente por su relación reconociendo de antemano la autonomía propia de cada uno.

En este sentido, podemos afirmar con Juan José FERREIRO LAPATZA²⁴ que “el principio de generalidad puede formularse de la siguiente forma: todos deben soportar las cargas tributarias. El principio de igualdad añade todos son iguales a la hora de contribuir al sostenimiento del Estado. Los dos principios pueden, pues, resumirse en esta breve afirmación: todos deben soportar en igual forma las cargas derivadas de los tributos. No deben existir privilegios ni tratos diferenciados”.

También, nuestro Alto Tribunal²⁵, estableció que:

“la generalidad, como principio de la ordenación de los tributos... no significa que cada figura impositiva haya de afectar a todo lo ciudadanos. Tal generalidad, característica también del concepto de Ley, es compatible con la regulación de un sector o de grupos compuestos de personas en idéntica situación. Sus notas son la abstracción y la impersonalidad: su opuesto, la alusión intuitu personae, la acepción de personas. La generalidad, pues, se encuentra más cerca del principio de igualdad y rechaza en consecuencia cualquier discriminación”

La STSJ Cataluña de 21 de marzo de 1997, núm. recurso 780/1996, afirmó:

“Lo que no resulta admisible es fundamentar en la capacidad contributiva -o sea, económica- de los sujetos pasivos, la distinción que la Ordenanza establece en función del abono de contribuciones especiales, habida cuenta de la diferente configuración conceptual entre ambos tributos pero, aunque ello fuera posible, carece de toda justificación la diferencia de trato entre unos poblaciones y otras, ya que para los restantes pueblos del municipio se establece una cuota diferenciada según hayan sido satisfechas o no contribuciones especiales, en tanto que para Renedo, los hechos imposables en él localizados darán lugar a la exacción de una cuota única que prescinde de la anterior distinción, con lo que quienes hubieran sufragado previamente el coste de establecimiento del servicio mediante contribuciones especiales, al no ver reconocida esta circunstancia,

²⁴ FERREIRO LAPATZA, J. J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, Marcial Pons, Barcelona-Madrid, 2000, pp. 57-58.

²⁵ STS 2 junio 1986 (Aranzadi 3316).

habrá de soportar una cuota cuantitativamente superior a los radicados en las restantes poblaciones.

Bien es cierto que la capacidad económica no sólo constituye un principio inspirador del ordenamiento tributario, que recoge el art. 31.1 de la Constitución Española (RCL 1978\2836 y ApNDL 2875), y se proyecta sobre los demás que dicho precepto contiene -justicia, igualdad y progresividad- sino que encuentra directa acogida en la regulación legal de la tasa, puesto que el art. 24.3 de la LHL estatuye que «para la determinación de la cuantía de las tasas deberán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas», pero la diferencia de trato que la Ordenanza consagra no responde, en absoluto, a criterios de capacidad contributiva suficientemente explicados en la memoria económico-financiera o en la Ordenanza Fiscal y, además, constituye una discriminación contraria al art. 14 de la Constitución, en relación con el art. 31.1 de la Carta Magna, reconocedor del principio de igualdad tributaria.

Todas las consideraciones expuestas conducen a la estimación del recurso, no sin antes advertir de la ilegalidad de repercutir el IVA sobre una prestación de servicios retribuida mediante ingresos de naturaleza tributaria, según el art. 7.5 de la Ley 37/1992, de 28 diciembre (RCL 1992\2786 y RCL 1993\401), del Impuesto sobre el Valor Añadido, según el cual no están sujetas «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos mediante contraprestación de naturaleza tributaria». En cuanto a la devolución de las cantidades ingresadas, son una consecuencia directamente anudada a la ilicitud de la liquidación combatida, por ser contraria al ordenamiento jurídico, en este particular, la Ordenanza reguladora, por infringir los arts. 14 y 31.1 de la Constitución, al establecer una injustificada discriminación de trato, en los términos que hemos razonado, sin que tal devolución sea procedente a menos que el actor acredite haber abonado su importe.”

También, el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, en su Sentencia de 19 de enero de 1991²⁶, entendió que vulneraba el principio de igualdad la discriminación de los usuarios del servicio de agua según la ubicación física dentro del municipio “porque lo equitativo es la distribución de los costes entre todos los usuarios sin distinción de su ubicación geográfica”. En una interpretación de este principio, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en su Sentencia de 15 de enero de 1997, entendió que atentaba contra el principio de igualdad establecer unas tarifas por el servicio de agua que discriminaban el exceso de consumo normal sin prever ninguna norma de corrección para las familias numerosas.

²⁶ STSJ Comunidad Valenciana 19 enero 1991, en *Revista General del Derecho*, núm. 558, 1991, p. 1948.

Por lo que partiendo de la generalidad (todos contribuirán), de esta dos sentencia citadas podemos concluir que el principio de igualdad se da en una vertiente positiva: todos los iguales deben pagar lo mismo; y en su aplicación negativa, los desiguales no deben pagar igual.

Por último, es de destacar que la igualdad es uno de los valores superiores de nuestra Constitución tal y como establece su artículo 1 y, en este sentido, aparece en su texto recogida en sus distintas vertientes. Así, el artículo 9.2 de la CE establece el siguiente mandato “corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas” y, en el artículo 14, reconoce un verdadero derecho subjetivo cuando afirma que “los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social”.

En cuanto los principios de capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad, vamos a analizarlos conjuntamente dada su relación y teniendo presente que, como ha establecido reiteradamente el Tribunal Constitucional SSTC 27/1981, 20 de julio (RTC 1981, 27), 193/2004, 4 de noviembre (RTC 2004, 193) y 10/2005, 20 de enero (RTC 2005, 10), la interpretación de los principio tributarios hay que hacerla de forma conjunta.

De esto tres principios, el de capacidad económica tiene un valor nuclear o esencial en el establecimiento de los tributos pues, el legislador, “sólo puede elegir como hechos que generan la obligación de tributar hechos que, directa o indirectamente, reflejen o revelen o guarden una relación lógica y racional con una cierta capacidad económica”²⁷.

Además, su relevancia histórica es destacada por MARTÍN QUERALT²⁸ cuando afirma “en el ordenamiento español, desde la ya lejana Carta otorgada de Bayona hasta la vigente Constitución, todas las Cartas Magnas han incorporado dicho principio, como criterio material de justicia tributaria, con fórmulas casi idénticas y en las que se establece la necesidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos -en proporción a los haberes-, -de acuerdo con la capacidad económica de los llamados a contribuir-, etc. El principio se erige así en salvaguarda frente a un pretendido poder tributario omnímodo y arbitrario y trata de embridar el ejercicio de este poder, encauzándolo a través del Derecho”.

²⁷ FERREIRO LAPATZA, J. J.: *Curso de Derecho Financiero*, cit., p. 59.

²⁸ MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., CASADO OLLERO, G., TEJERIZO LÓPEZ, J. M., *Curso de Derecho Financiero*, cit., p. 116.

Y este Derecho es el que preceptúa que “la ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos” tal y como fija el artículo 3.1 de la LGT.

La proyección del principio de capacidad económica sobre el conjunto de sistema tributario ha sido reiteradamente señalada por el Tribunal Constitucional en sus Sentencias 37/1987, de 26 de marzo (RTC 1987, 37), 150/1990, 4 de octubre (RTC 1990, 150), 221/1992, 11 de diciembre (RTC 1992, 221), 134/1996, 22 de julio (RTC 1996, 134) y 182/1997, 28 de octubre (RTC 1997, 182).

En nuestra jurisprudencia menor podemos encontrar la STSJ Cataluña núm. 1214/2006, de 30 de noviembre (núm. recurso 60/2006) que, resolviendo un recurso de apelación contra la sentencia núm. 72/2006, dictada en fecha 5 de abril de 2006, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona y su provincia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo 568/2004, interpuesto contra la resolución del AYUNTAMIENTO DE VILAFRANCA DEL PENEDÉS desestimatoria de la reposición interpuesta contra liquidación en concepto de tasas de prestación de servicios de intervención integral de la administración municipal en las actividades e instalaciones, en su fundamentación jurídica la Sala afirma que:

“Aplicando los criterios expuestos al caso de autos, ha de concluirse que supone una manifiesta desnaturalización de la tasa de que se trata que su importe sea de más de 105.000 euros cuando el proyecto técnico a que se refiere la Ley, y que hay que "comunicar" para su comprobación, ha ascendido, según consta probado en los autos, a poco más de 3.200 euros. No resulta racional que el coste de comprobar un proyecto ascienda a una cantidad que multiplica por más de 32 veces el coste del propio proyecto.

Tal conclusión, además de irracional, es contraria al tenor del art. 24 de la Ley de Haciendas Locales , produciéndose la citada desnaturalización de la tasa por un exceso injustificado, reprobable, notorio y excesivo, porque nunca una simple recepción de una comunicación y documentación, y una estereotipada actividad municipal (en realidad, según el contenido del expediente administrativo, ninguna actividad administrativa distinta de la propia liquidación de la tasa), puede suponer una tasa de más de 17 millones de pesetas. Es un ejemplo típico de los denunciados por la doctrina de frecuentes fenómenos de "desnaturalización" de la tasa, convirtiéndolo en la práctica en un impuesto indirecto, sin legitimación legal para ello y con resultados injustos de forma patente, pues no cabe permitir la imposición de verdaderos impuestos indirectos sobre el uso de los servicios públicos (SSTS 11 de junio de 1996, de 6 de febrero de 1995, de 20 de julio de 1994, de 22 de mayo de 1998).

Fallo

ESTIMAMOS el recurso de apelación núm. 60/2006 interpuesto contra la sentencia núm. 72/2006, dictada en fecha 5 de abril de 2006 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona y su provincia, desestimatoria del recurso contencioso- administrativo 568/2004, interpuesto contra la resolución del AYUNTAMIENTO DE VILAFRANCA DEL PENEDÉS desestimatoria de la reposición interpuesta contra liquidación en concepto de tasas de prestación de servicios de intervención integral de la administración municipal en las actividades e instalaciones, por importe de 105.801,83 euros; y, con revocación de la expresada sentencia:

1.º) ESTIMAMOS el referido recurso contencioso-administrativo, y anulamos íntegramente la liquidación de que trae causa.

2.º) DECLARAMOS la nulidad del apartado II del artículo 6.3 de la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Vilafranca del Penedés reguladora de la Tasa de prestación de servicios de intervención integral de la Administración Municipal en las actividades e instalaciones, del siguiente tenor: "II. Actividades o instalaciones clasificadas en el grupo B del punto anterior: cuota fija: 733,05 euros; además se añadirá: 4,03 euros/metro cuadrado de superficie del establecimiento y 10,97 euros/Kw. de potencia"

Ciertamente, la injustificada cuantificación de la tasa que llega a ser "32 veces más que el coste del proyecto" denota una ausencia total del citado principio, llegando incluso a poder entenderse infringido el principio de no confiscatoriedad en la medida que, como afirma el Tribunal, "nunca una simple recepción de una comunicación y documentación, y una estereotipada actividad municipal (en realidad, según el contenido del expediente administrativo, ninguna actividad administrativa distinta de la propia liquidación de la tasa), puede suponer una tasa de más de 17 millones de pesetas".

La STSJ Madrid núm. 1224/2008, de 27 de julio (núm. recurso 213/2008), resolviendo la cuestión de ilegalidad planteada mediante Auto de fecha 28 de enero de 2008 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 28 de Madrid, en el procedimiento ordinario seguido ante el mismo con el nº 20/2007, sobre el artículo 3, en relación con el Anexo, de la Ordenanza reguladora para la determinación de la cuota tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas del Ayuntamiento de Pinto, en la redacción modificada y publicada en el BOCM nº 303, de 21 de diciembre de 2004, con efectos de 1 de enero de 2005, estimó lo siguiente:

"Pues bien - continua la Sentencia que estamos reproduciendo- es preciso concluir que el hecho de que la Ley Reguladora de Haciendas Locales -arts. 88 y 89 , en su anterior y actual versión- reconozca a los Ayuntamientos la facultad de incrementar o modificar las cuotas mínimas fijadas en las tarifas del Impuesto

sobre Actividades Económicas y de establecer, además, sobre las cuotas mínimas o, en su caso, modificadas, determinados índices de situación, no puede significar, en manera alguna, que en el establecimiento de esas cuotas o esos índices la Administración municipal pueda actuar sin sujeción a criterio alguno dentro de los márgenes permitidos por los preceptos habilitantes y, mucho menos, sin que el criterio que definitivamente adopte -esto es, la cuantificación concreta de tales índices o coeficientes- quede excluido de la obligada fiscalización jurisdiccional si es impugnado por el o los legítimamente interesados, principalmente por los obligados tributarios. Es más: así como la fijación de las cuotas mínimas por Real Decreto Legislativo, según previene el art. 86 de la precitada Ley Fiscal, ha de ajustarse a las pautas en dicho precepto señaladas, también los coeficientes e índices en cuestión, esenciales para la determinación de la cuota según el art. 85 de la propia norma, han de obedecer a criterios razonados y razonables donde los principios de capacidad económica y proporcionalidad sean, por supuesto, tenidos en cuenta. En este punto, la motivación en la Ordenanza fiscal correspondiente ha de ser lo suficientemente expresiva como para permitir deducir, con claridad, cuáles hayan sido esos criterios.

Por consiguiente -añadimos ahora- los índices de situación han de ser fijados por los Ayuntamientos de manera motivada, racionalmente referidos a criterios de justicia fiscal y expresados de manera entendible para los contribuyentes que pueden impugnarlos, correspondiendo a los Tribunales el control y, en su caso, rectificación de los índices, sin que a ello se sustraiga la actividad discrecional en su elaboración por los Ayuntamientos.

En lo que se refiere a los criterios de racionalidad, ponderación y aplicación de los principios de capacidad económica y proporcionalidad con que deben motivarse los índices, se reconoce, en la Sentencia de 22 de Febrero de 2000, que la modulación de las cuotas del impuesto de Actividades Económicas, mediante la aplicación de índices de situación, según las categorías de las calles en que se hallen los locales, establecida por la Ley de Haciendas Locales, lo ha sido sin regular los criterios o factores definitorios de dichas categorías; pero se añade a renglón seguido que, como las categorías de las calles son el elemento fundamental para la aplicación de los índices de situación, es claro que deberán establecerse aquéllas en función de los rendimientos netos medios presuntos que obtengan las empresas según las calles, de manera que una técnica fiscal depurada podría incluso desembocar en distintas clasificaciones de categorías de calles, según actividades, pues es innegable, por ejemplo, que para los despachos profesionales (Abogados, Notarios, Médicos, etc.) rigen criterios valorativos, distintos que para las actividades comerciales. Con estas reflexiones -concluye la Sentencia últimamente citada- se pretende exponer que una correcta y rigurosa gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas exigía que, al aprobar la primera Ordenanza Fiscal de este Impuesto, a la vez que se establecía por el Ayuntamiento respectivo el coeficiente de incremento y el índice de situación, existiera un pronunciamiento expreso y actual sobre las categorías de las calles, que no se descarta pudieran ser las mismas que se utilizaron en el anterior

Impuesto Municipal sobre la Radicación, para que los contribuyentes tuvieran presente a la vez todos los elementos de juicio precisos para comprender y analizar la aplicación del nuevo Impuesto sobre Actividades Económicas, y en caso de disconformidad presentar los correspondientes recursos.

Por lo tanto, la aplicación de los anteriores criterios a la legalidad del artículo 3, en relación con el Anexo, de la Ordenanza que nos ocupa, ha de conducir, sin necesidad de ninguna otra consideración ni argumentación, a la conclusión de que contradice el artículo 87 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, pues ni en el texto de la Ordenanza, ni en documento anexo alguno, se recoge una motivación suficiente de la clasificación de calles que establece ni de los coeficientes o índices de situación que para cada una de las tres categorías de calles se fija, sin que pueda extraerse conclusión distinta a la vista de las consideraciones del informe que los Servicios Tributarios del Ayuntamiento de Pinto emitieron con ocasión del recurso de reposición interpuesto por Automóviles Cintröen España, S.A. contra las liquidaciones giradas a la misma pues, al margen de cualquier otra consideración, tales consideraciones en modo alguno pueden sustituir la falta de motivación que ha quedado constada en el establecimiento y cuantificación de los coeficientes de situación fijados en la Ordenanza.

Fallo

Que estimando la presente cuestión de ilegalidad, seguida ante esta Sección con el nº de autos 213/08, planteada mediante Auto de fecha 28 de enero de 2008 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 28 de Madrid , en el procedimiento ordinario seguido ante el mismo con el nº 20/2007, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, el artículo 3, en relación con el Anexo, de la Ordenanza reguladora para la determinación de la cuota tributaria del Impuesto sobre las Actividades Económicas del Ayuntamiento de Pinto, en la redacción modificada y publicada en el BOCM nº 303, de 21 de diciembre de 2004, con efectos de 1 de enero de 2005. No procede hacer especial pronunciamiento sobre las costas procesales.”

Para concluir, podemos afirmar que la idea esencial que contiene estos principios es que, los tributos, han de responder de una u otra forma a la capacidad económica de los llamados a satisfacerlos, procurando que paguen más los que tengan mayor capacidad económica, teniendo presente el límite de la no confiscatoriedad.

III. NULIDAD DE LA ORDENANZA FISCAL POR SER CONTRARIA A LA LEY TRIBUTARIA

De la misma forma que para su inconstitucionalidad, las Ordenanzas fiscales que contravengan una ley serán nulas de pleno derecho. En este sentido se

pronuncia Oscar ALZAGA VILLAAMIL²⁹ cuando afirma que la “ilegalidad de los reglamentos acarrea su nulidad absoluta o de pleno derecho”.

En cuanto a los preceptos legales que tienen más relevancia en el ámbito de las Ordenanzas fiscales podemos citar los del RDLHL. Y ello sin perjuicio de que, la ilegalidad de la ordenanza, pueda ser contra cualquier precepto legal que debiera ser observado por la Administración y su infracción lleve parejo el vicio de nulidad.

Como preceptos legales aplicados por los Tribunales Superiores de Justicia para declarar la ilegalidad de una Ordenanza fiscal podemos analizar los siguientes:

1. Infracción del artículo 20 del RDLHL.

Este precepto establece que: “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 este sentido, la STSJ Comunidad Valenciana núm. 1584/2006, de 4 de octubre (núm. recurso 1365/2006), que resolvió la Cuestión de Ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número Uno de los de Valencia, en Procedimiento Abreviado 141/05 a instancias del Procurador DOÑA CARMEN RUEDA ARMENGOT, en nombre y representación del BANCO DE SABADELL, contra el Excmo. Ayuntamiento de Oliva, respecto al artículo 5.2.e) de la Ordenanza Reguladora de Tasas por Utilización Privativa o Aprovechamiento Especial de Dominio Público Local del Ayuntamiento de Oliva. La procedencia de dicho planteamiento fue por haber dictado sentencia firme anulando la liquidación girada por el Ayuntamiento de Oliva al Banco de Sabadell por la utilización del dominio público derivada de la ubicación de un cajero automático, y estimó que:

“La potestad normativa de los Ayuntamientos deriva del artículo 20 de la mencionada Ley 39/1988, en su redacción dada por la Ley 50/98, de 30 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, que establece:

²⁹ ALZAGA VILLAAMIL, O., GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ, I., RODRÍGUEZ ZAPATA, J., *Derecho Político Español*, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 1997, p. 510.

"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."

El mismo artículo establece un catálogo, "numerus clausus", de supuestos para establecimiento de tasas, entre los que no figura la instalación de cajeros automáticos que se encuentren ubicados en las fachadas de las entidades de crédito.

Y sin que en este campo, proceda la analogía dado que se trata de tributos, tasas según la propia definición de la Ley, cuya primera configuración requiere de una norma con rango formal de Ley.

Resulta evidente, a juicio de la Sala que, las circunstancias que determinan el uso común especial no concurren en el supuesto de la utilización de los servicios prestados por los cajeros automáticos instalados en las fachadas de las entidades de crédito:

- a) De la utilización del cajero automático, no puede derivarse daño alguno ni para los usuarios, ni para los que transiten delante de ellos, ni para nadie, al no concurrir circunstancia alguna de peligrosidad, siendo definido el peligro como el "riesgo o contingencia inminente de que suceda algún mal".
- b) La utilización del cajero no supone un uso de la vía pública de especial intensidad, ni por el espacio ocupado, ni por la forma en que se produce la utilización u ocupación, ni por las molestias que de ella se derivan para el resto de los ciudadanos.
- c) Debe señalarse que el usuario de un cajero automático de los se contemplan en estos autos, opera adosado a la pared en una franja de la acera por la que normalmente no se circula, de manera que no puede considerarse que interrumpa el paso a los demás transeúntes.

En este sentido se pronuncia la sentencia de 8 de abril de 1997, dictada por esta Sala, al considerar que "no existe justificación alguna, desde la perspectiva del precio público, para gravar con una contraprestación, al no existir ocupación alguna del dominio. Tampoco puede englobarse la situación dentro de uso especial, pues ni existe uso ni existe especialidad calificada alguna, determinante de peligrosidad o intensidad"

En consecuencia de todo ello y siguiendo los criterios previamente establecidos por esta misma Sala, procede estimar la cuestión planteada y en consecuencia, declarar la nulidad del artículo 5.2.e) de la Ordenanza Reguladora de Tasas por Utilización Privativa o Aprovechamiento Especial de Dominio Público Local del Ayuntamiento de Oliva, en cuanto a la exigencia de la misma en relación con los cajeros automáticos.

Vistos los preceptos legales citados, concordantes y de general aplicación
Fallo

La estimación de la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número Uno de los de Valencia, en Procedimiento Abreviado 141/05 respecto al artículo 5.2 .e) de la Ordenanza Reguladora de Tasas por Utilización Privativa o Aprovechamiento Especial de Dominio Público Local del Ayuntamiento de Oliva, que se anula y deja sin efecto en cuanto a la exigencia de la misma en relación con los cajeros automáticos.”

En idénticos términos se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana³⁰, en la Sentencia que anuló la Ordenanza fiscal homóloga dictada por el Ayuntamiento de Moncofar.

También la STSJ Extremadura núm. 1088/2005, de 29 de diciembre (núm. recurso 1322/2005), resolvió en términos parecidos. En este caso, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 1 de Mérida, remitió testimonio de las actuaciones practicadas en el P.O. 77/04, planteando cuestión de ilegalidad prevista en el art. 27.1 de la Ley de la Jurisdicción sobre la ilegalidad del art. 8º, epígrafe 1, letra B, de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por prestación de servicios municipales de orden urbanístico, publicada en el BOP de 23 de diciembre de 2.003. Y la Sala estimó la cuestión en los siguientes términos:

“en el auto suscitando la elevación del debate a este Tribunal, lo que se cuestiona es la posibilidad de sujetar a la tasa municipal antes mencionada <los servicios municipales técnicos y administrativos necesarios para la tramitación de los expedientes (artículo 3 de la Ordenanza)... B) Estudios de Detalles...> (artículo 8). Considera el Magistrado de instancia que esa sujeción no es admisible, con cita de una abundante doctrina Jurisprudencial, por cuanto en la tramitación de estos instrumentos del planeamiento no cabe apreciar las condiciones concretas que configuran la tasa como tributo, conforme a lo establecido en el artículo 20 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales . Y en este sentido la Sala ha de hacer suyos esos acertados razonamientos porque ya ha mantenido esa misma doctrina y, de manera concreta, se hizo en la sentencia dictada en el recurso 2.143/1.994. Y como también se hace constar en la sentencia del Juzgado (...) Consecuencia de ello es que no procede configurar la aprobación del Estadio de Detalles, ni de cualquier otro Instrumento del Planeamiento, como una actividad en favor de concretos particulares y, por ello, procede declarar la nulidad del precepto antes mencionado, único al que puede afectar este proceso.

Fallo

Estimar la cuestión de ilegalidad promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Mérida y declarar nulo de pleno derecho el artículo 8, epígrafe 1º, apartado B), de la Ordenanza Fiscal Reguladora de la Tasa por

³⁰ STSJ CV núm. 1133, 27 septiembre 2007, núm. recurso 1114/2007.

Prestación de Servicios Municipales de Orden Urbanísticos , del Ayuntamiento de Mérida mencionada en el primer fundamento, en cuanto sujeta a la exigencia de la tasa mencionada <los servicios municipales técnicos y administrativos necesarios para la tramitación de los expedientes... B) Estudios de Detalles...>; sin hacer pronunciamiento sobre costas.”

2. Infracción del artículo 24 del RDLHL.

Este precepto regulan la cuota tributaria de las tasas establece en sus apartados 2 y 3 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 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.

3. La cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en:

- a) La cantidad resultante de aplicar una tarifa,
- b) Una cantidad fija señalada al efecto, o
- c) La cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.”

En aplicación conjunta de estos mandatos legales, la STSJ Madrid núm. 545/2007, de 11 de mayo (núm. recurso 2163/2007), pudo conocer de lo actuado por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm.10 de Madrid que, en su sentencia de fecha 30 de junio de 2005, estimó el recurso interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. D. Federico Rupérez Palomino, en nombre de la mercantil CIMAGA SLU, contra la resolución presunta del Ayuntamiento de San Lorenzo del Escorial que desestimaba el recurso que se había interpuesto contra la liquidación de la tasa por expedición de la licencia urbanística, en relación con el proyecto básico para la construcción de 23 viviendas unifamiliares en la UE 14 el Pinar. Y, planteada la correspondiente cuestión al Tribunal, estimó que:

“La solución a la cuestión planteada se deduce con facilidad de la reiterada doctrina del Tribunal Supremo que ha establecido la improcedencia de incluir en

la base tributaria de la liquidación por tasa por licencia de obras los honorarios del Arquitecto y Aparejador que intervienen en la elaboración y ejecución del presupuesto material de la obra, y que tampoco el beneficio industrial del contratista o el porcentaje de gastos generales de éste (...)

La reciente STS de S 28-2-2007 (Rec.984/2002) estudia de manera precisa el problema que se debate. Dice esta sentencia que: "De acuerdo con el artículo 24 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en la redacción que le proporciona la ley 29/1998, de 13 de julio, 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.

(...)

en el caso que se enjuicia, la Ordenanza también acude, para cuantificar la tasa, a conceptos relacionados con la obra, por lo que debió tener en cuenta la referida doctrina del Tribunal Supremo de no incluir conceptos distintos del real y efectivo coste de la obra. Por ello debe estimarse la cuestión de ilegalidad planteada anulando del precepto referido de la ordenanza el particular siguiente: "...por todos los conceptos (ejecución material, beneficio industrial, honorarios facultativos, etc...). El beneficio industrial será como mínimo del 15% de la ejecución material".

Fallo

Que estimando la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 10 de Madrid respecto del artículo 6.2.2 de la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de San Lorenzo del Escorial, reguladora de la tasa sobre licencias urbanísticas, debemos anular ya anulamos el referido precepto en el siguiente particular: "...por todos los conceptos (ejecución material, beneficio industrial, honorarios facultativos, etc...). El beneficio industrial será como mínimo del 15% de la ejecución material". No se hace expresa condena en las costas del proceso"

En idénticos términos se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de Aragón³¹, en la Sentencia que anuló preceptos de la Ordenanza fiscal homóloga dictada por el Ayuntamiento de Zaragoza.

Otro órgano jurisdiccional estimó infringido este precepto legal. Así, la STSJ Asturias núm. 90051/2006, de 10 de marzo (núm. recurso 117/2004), resolvió un recurso de apelación contra la sentencia dictada el día dos de septiembre de 2004, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Gijón, en autos del Procedimiento Ordinario nº 220/2003, desestimatoria del recurso interpuesto por Don Luis Antonio -aquí apelante- contra resolución del Sr. Concejal Delegado de la Alcaldía de Gijón de fecha 2 de mayo de 2003, por el que se desestimaba el recurso de reposición

³¹ STSJ Aragón núm. 271, 3 mayo 2006, núm. recurso 303/2005.

interpuesto contra la liquidación nº 3122775, de fecha 25 de julio de 2002, en la que se fijó el importe de la tasa a ingresar en Tesorería Municipal por la transferencia de la licencia de auto-taxi nº235, en sus fundamentos la Sala afirmaba:

“el artículo 24 de la Ley de Haciendas Locales, modificado por la Ley 25/1998 dispone que el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad, no puede exceder en su conjunto del coste real o previsible del servicio o actividad de que trate, tomando en consideración todos los gastos directos e indirectos, incluso los de carácter financiero, amortización de inmovilizado y generales que sean de aplicación. Correlación de gastos y costes que debe de estar justificada por la memoria económica y aunque no resulte exacta y real para cada uno de los ejercicios, debe de resultar previsiblemente razonada para cada uno de ellos, resultando ilegal el exceso notorio, como aquí ocurre en que se evidencia que no existe una verdadera correlación entre el importe de la tasa y los gastos derivados de la prestación de servicios, lo que supone utilizando terminología del Tribunal Supremo, un exceso reprochable que justifica la anulación de la liquidación practicada y por transferencia de la licencia municipal de auto-taxi nº 235 y declarar la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal 3.07 que le sirve de cobertura.

Fallo

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido:

Estimar el recurso de apelación interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Dña. Josefina Alonso Argüelles en nombre y representación de D. Luis Antonio, contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Gijón el dos de septiembre de 2004 en el procedimiento ordinario seguido ante el mismo con el nº 220/2003 que se anula y deja sin efecto y, en su lugar se declara que procede estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la liquidación girada por el Ayuntamiento de Gijón, en concepto de tasa por la transferencia de la licencia de auto taxi, que se anula y deja sin efecto y se declara la nulidad de la Ordenanza Fiscal 3.07 que la sirva de cobertura, siendo parte apelada el Ayuntamiento de Gijón, representado por el Procurador D. Luis Álvarez Fernández. Sin hacer condena en costas en ninguna de las dos instancias”

En idénticos términos se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de Asturias³², en la Sentencia que anuló la Ordenanza fiscal homóloga dictada por el Ayuntamiento de Gijón.

3. Infracción del artículo 87 del RDLHL.

³² STSJ Asturias núm. 170, 24 octubre 2005, núm. recurso 27/2004.

Este precepto regula los coeficientes que ponderan la situación física del Impuesto sobre Actividades Económicas, y establece que: “Sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo anterior, los ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique.”

La STSJ Madrid núm. 1224/2008, de 27 de julio (núm. recurso 213/2008), que ya ha sido citada para la aplicación del principio de capacidad económica, también justificó la nulidad de la Ordenanza fiscal porque,

“Por lo tanto, la aplicación de los anteriores criterios a la legalidad del artículo 3, en relación con el Anexo, de la Ordenanza que nos ocupa, ha de conducir, sin necesidad de ninguna otra consideración ni argumentación, a la conclusión de que contradice el artículo 87 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, pues ni en el texto de la Ordenanza, ni en documento anexo alguno, se recoge una motivación suficiente de la clasificación de calles que establece ni de los coeficientes o índices de situación que para cada una de las tres categorías de calles se fija, sin que pueda extraerse conclusión distinta a la vista de las consideraciones del informe que los Servicios Tributarios del Ayuntamiento de Pinto emitieron con ocasión del recurso de reposición interpuesto por Automóviles Cintröen España, S.A. contra las liquidaciones giradas a la misma pues, al margen de cualquier otra consideración, tales consideraciones en modo alguno pueden sustituir la falta de motivación que ha quedado constada en el establecimiento y cuantificación de los coeficientes de situación fijados en la Ordenanza.”

4. Infracción de los artículos 102 y 103 del RDLHL

Estos preceptos regulan la Base Imponible, cuota y devengo, así como la gestión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y disponen que:

Artículo 102.1 del RDLHL: “La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.”

Artículo 103.1 del RDLHL: “Cuando se conceda la licencia preceptiva o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún dicha licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.”

En aplicación conjunta de estos preceptos, la STSJ Comunidad Valenciana núm. 787/2004, de 15 de octubre (núm. recurso 935/2004), estimó la cuestión de ilegalidad planteada por auto de 22 de marzo de 2.004, del Juzgado de lo contencioso-administrativo nº 6 de Valencia, en el Procedimiento Ordinario nº 390/02, interpuesto por el Letrado D. Guillermo Balaguer Pallas, en nombre y representación de D. Carlos Miguel, contra el Ayuntamiento de Cullera, representado por la Letrada Dña. María Ángeles López Pallares. La Sala fundamenta su fallo en los siguientes antecedentes y razonamientos jurídicos:

“La sentencia nº 41/04 de 13 de febrero de 2.004, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 6 de Valencia, en los autos de Procedimiento Ordinario nº 390/02: estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Carlos Miguel contra la Resolución del Ayuntamiento de Cullera de 28-8-02, que desestima el recurso de reposición contra la resolución de aquel Ayuntamiento de 4-4-02, que acuerda practicar liquidación al recurrente en cuantía de 5.647,50 euros en concepto del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; y en la cuantía de 2.029'57 euros en concepto de Tasa por prestación de servicios inherentes a actuaciones urbanísticas.

La cuestión de ilegalidad se plantea sobre los artículos 3 y 5 de las Ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de Cullera reguladoras respectivamente del I.C.I.O y de la Tasa urbanística, vigentes en el ejercicio 2.000.

El art. 3.1 de la Ordenanza Fiscal del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, para el año 2.000, establece: "La base imponible de este impuesto está constituida por el coste de la construcción, instalación u obra, que vendrá determinado por el presupuesto de la obra, calculado según los criterios recogidos en el Anexo de esta Ordenanza. En caso de que el presupuesto de ejecución material del proyecto, sea superior al que resulte de los criterios del Anexo, se tomará dicho presupuesto como base imponible".

El art. 5.1 de la Ordenanza Fiscal Reguladora de la Tasa por Prestación de Servicios Relativos a Actuaciones Urbanísticas, para el año 2.000 dispone: "La base imponible de esta Tasa en las Licencias Urbanísticas comprendidas en los apartados 2 a) 2 b) y 2 c) de este artículo está constituida por el coste de la obra, determinado por el presupuesto de la misma, calculado según los criterios recogidos en el Anexo de esta Ordenanza. En caso de que el presupuesto de ejecución material del proyecto, sea superior al que resulte de los criterios del Anexo, se tomará dicho presupuesto como base imponible".

TERCERO.- Tal como afirma la sentencia, el art. 103.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, regula la base imponible del I.C.I.O.; estableciendo: " La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquella...".

Disponiendo el art. 104 de la referida Ley (en su redacción por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre):

"1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún dicha licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

- a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que el mismo hubiera sido visado por el Colegio Oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.
- b) Cuando la Ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que la misma establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la misma, el Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda...".

Para las tasas el art. 24.2 de la L.H.L. 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 cuantificación de la base imponible se introducen en el anexo dos conceptos, que resultan ajenos al concepto de "coste real y efectivo de la construcción", cuales son los gastos de urbanización y el presupuesto de seguridad y salud; que la STS, Sala 3ª, Sección 2ª de 24 de mayo de 1999, dice que debe ser excluido del cálculo de la base imponible.

Fallo

Que estimando la cuestión de ilegalidad planteada por Auto de 22 de marzo de 2.004, del Juzgado de lo contencioso-administrativo nº 6 de Valencia, en el Procedimiento Ordinario nº 390/02; anulamos los artículos 3.1 y 5.1 de las Ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de Cullera reguladoras respectivamente del I.C.I.O y de la Tasa urbanística vigente en el ejercicio 2.000. Sin hacer expresa imposición de las costas procesales”

Claramente este supuesto contiene el típico ejemplo de Ordenanza fiscal que, siendo una norma ejecutiva o de desarrollo de su ley habilitante, va más allá de lo delimitado por ésta y, por lo tanto, es declarada nula por los Tribunales. Poniendo de manifiesto, al hilo de la interpretación conjunta de los principios generales del derecho, una clara infracción de la reserva de ley (art. 31.3 y 133 de la CE).

También, la STSJ Cataluña núm. 257/2007, de 13 de marzo (núm. recurso 159/2006), estima una infracción de derecho adjetivo en cuanto la ordenanza fiscal va más allá del procedimiento de gestión que marca la ley, y por ello concluye:

“la nulidad de las Ordenanzas Fiscales que fijan como momento de la liquidación provisional uno anterior al concretamente previsto en la Ley, por vulnerar ésta en un elemento esencial o configurador del tributo. E igual nulidad es predicable de las Ordenanzas Fiscales que introducen el régimen de autoliquidación y refieren el momento de ésta a uno anterior al establecido en la Ley para las liquidaciones: en primer lugar, porque el régimen de autoliquidación no supone, como se pretende, que puedan vulnerarse las normas legales establecidas en general para la gestión del impuesto; y, en segundo lugar, porque si se entendiera que se trata de dos regímenes independientes (art. 104.3 como totalmente desligado de 104.1 y 104.2), el resultado habría de ser que en las autoliquidaciones no cabrían anticipaciones ni pagos a cuenta del impuesto, al impedirlo el principio de reserva de Ley, con lo que las autoliquidaciones habrían de ser presentadas sólo en el momento del devengo o con posterioridad a él. . La solución correcta ha de ser entender que en el régimen de autoliquidación sí son aplicables los criterios legales sobre anticipación de la exigibilidad o pagos a cuenta de la deuda tributaria y que, por tanto, establecido aquel régimen, la autoliquidación provisional sólo puede exigirse en el momento de la concesión de la licencia y nunca antes.

CUARTO: Si tenemos en consideración que el art. 5.2 de la Ordenanza Fiscal relativa al ICIO, establece que sin perjuicio del apartado anterior, en el momento de solicitarse la licencia preceptiva, habrá de efectuarse el correspondiente depósito previo de la cuota del impuesto y de las tasas correspondientes, exigiéndose ello en régimen de autoliquidación, claramente se evidencia que se está exigiendo la autoliquidación provisional en el momento de la propia solicitud de la licencia y no con posterioridad, en el momento de su concesión, circunstancia ésta que conforme a los razonamientos contenidos al Fundamento

jurídico anterior, determinan la necesaria estimación del presente recurso contencioso-administrativo, en el sentido de acordar la nulidad del art. 5. 2 de la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de la Bisbal D'Emporda.

Fallo

Que debemos estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por GREMI DE PROMOTORS I CONSTRUCTORS D'EDIFICIS DE GIRONA contra la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, aprobada por el Ayuntamiento de la Bisbal D'Emporda para el ejercicio 2006, mediante Acuerdo de 25 de octubre de 2005, que fue publicado en el BOP de Girona de 31 de octubre de 2005, en el sentido de anular el art 5.2 de la misma.”

Tal y como se expuso al principio de este apartado, también se puede declarar nula una Ordenanza fiscal por ser contraria a cualquier precepto legal que debiera ser observado por la Administración y su infracción lleve parejo el vicio de nulidad. Un ejemplo de lo antedicho, es intentar sujetar a tributación actividades sobre las que el Municipio carece de competencia. A continuación se expondrán algunos casos en los que se da dicha circunstancia.

5. Infracción de los artículos 2 y 10 de la LRBRL

Estas disposiciones que establecen las relaciones de coordinación entre la Administración Local y resto de Administraciones.

Artículo 2.1 de la LRBRL: “Para la efectividad de la autonomía garantizada constitucionalmente a las Entidades Locales, la legislación del Estado y la de las Comunidades Autónomas, reguladora de los distintos sectores de acción pública, según la distribución constitucional de competencias, deberá asegurar a los Municipios, las Provincias y las Islas su derecho a intervenir en cuantos asuntos afecten directamente al círculo de sus intereses, atribuyéndoles las competencias que proceda en atención a las características de la actividad pública de que se trate y a la capacidad de gestión de la Entidad Local, de conformidad con los principios de descentralización, proximidad, eficacia y eficiencia, y con estricta sujeción a la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. ”

Artículo 10 de la LRBRL: “1. La Administración Local y las demás Administraciones Públicas ajustarán sus relaciones recíprocas a los deberes de información mutua, colaboración, coordinación y respeto a los ámbitos competenciales respectivos.

2. Procederá la coordinación de las competencias de las entidades locales entre sí y, especialmente, con las de las restantes Administraciones Públicas,

cuando las actividades o los servicios locales trasciendan el interés propio de las correspondientes Entidades, incidan o condicionen relevantemente los de dichas Administraciones o sean concurrentes o complementarios de los de éstas.

3. Las funciones de coordinación no afectaran en ningún caso a la autonomía de las entidades locales”

Un ejemplo clarificador de este incumplimiento competencial lo contiene la STSJ Castilla la Mancha núm. 230/2008, de 9 de junio (núm. recurso 139/2005), que resuelve un recurso planteado contra la aprobación de la Ordenanza aprobada por el Ayuntamiento de Villarrubio de Santiago, Toledo, y publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de fecha tres de mayo de 2004, reguladora de los movimientos de tierra, extracción de áridos y explotación de canteras y restauración de espacios naturales afectados por las actividades extractivas y de la que aprobó la Tasa por prestación de servicios o realización de actividades sobre licencias de movimientos de tierra, extracción de áridos y explotación de canteras y restauración de espacios naturales afectados. Así:

“En orden a la Ordenanza reguladora de los movimientos de tierra, extracción de áridos y explotación de canteras y restauración de espacios naturales afectados por actividades extractivas, tenemos que referirnos, forzosamente, a las Sentencias de esta Sala de diez de abril de 2006 (recurso contencioso-administrativo 132/06) y veintiuno de mayo de 2007 (recurso contencioso-administrativo 119/2004), que estudiaban un supuesto semejante al actual Ordenanza de Cedillo del Condado; en dichas resoluciones dejamos dicho:

(...)Sólo conviene remarcar que la nulidad de pleno derecho de la Ordenanza se declara porque la citada disposición de carácter general invade de forma meridiana el ámbito de competencias que pertenece, bien a la Administración Central del Estado, bien a la Administración de la Comunidad de Castilla-La Mancha; ciertamente, la Administración que fue demandada en el pleito en cuyo seno se planteó la cuestión de ilegalidad, puede invocar el principio constitucional de autonomía local, arts. 137 y 140 de nuestra Carta Magna. Pero no lo es menos que ello no puede implicar la invasión de las competencias estatales y autonómicas, arts. 2 y 10 de la Ley de Bases de Régimen Local. Siendo así que el Auto desgrana la regulación de la Ordenanza, que se dedica a normar actividades mineras, extractivas y medioambientales con regulación ya expresa de tipo estatal y autonómico castellano-manchego, sin contradicción alguna por parte de la Entidad Local y sin argumentos mínimos que puedan encontrarse por parte de esta Sala, es clara la conclusión de nulidad de dicha disposición local.

Lo que no puede es crear ex novo una tasa que, bajo la excusa de referirse a las licencias otorgadas, invade competencias ajenas y vulnera su propio espíritu y confesada finalidad.

Fallo

que ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo entablado contra la aprobación de la Ordenanza aprobada por el Ayuntamiento de Villarrubio de Santiago, Toledo, y publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de fecha tres de mayo de 2004, reguladora de los movimientos de tierra, extracción de áridos y explotación de canteras y restauración de espacios naturales afectados por las actividades extractivas y de la que aprobó la Tasa por prestación de servicios o realización de actividades sobre licencias de movimientos de tierra, extracción de áridos y explotación de canteras y restauración de espacios naturales afectados, las cuales declaramos nulas. Sin pronunciamiento en cuanto al abono de costas”

Esta nulidad, evidentemente, vendrá impuesta entre otras por el artículo 62.2, en relación con el artículo. 62.1.b) de la LRJPAC. Pues, como razona el Tribunal, la disposición general, ha sido dictada por un órgano manifiestamente incompetente.

CAPÍTULO III

EXPERIENCIA EMPÍRICA DE ANULACIÓN DE LA ORDENANZA FISCAL DE TORRENTE REGULADORA DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRATAMIENTO Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS

SUMARIO: I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES.- II. ORDENANZA FISCAL DE TORRENTE REGULADORA DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRATAMIENTO Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS.- III. DEMANDA POR PROCEDIMIENTO ABREVIADO PRESENTADA ANTE JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE VALENCIA.- IV. VISTA PÚBLICA EN EL JUZGADO DE LOS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 1 DE VALENCIA.- V. SENTENCIA ESTIMATORIA DEL RECURSO INDIRECTO.- VI. ESCRITO DE PERSONACIÓN Y ALEGACIONES ANTE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.- VII. SENTENCIA NÚMERO 585/08, DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA, ESTIMATORIA DE LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD NÚMERO 2953/07.- VIII.- PUBLICACIÓN DE LA SENTENCIA EN EL BOP DE VALENCIA Nº 216, DEL 10 DE SEPTIEMBRE DE 2008.

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El presente capítulo nace sobre la base del artículo 41.2.g) de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades que, en el marco del fomento de la investigación en la Universidad, establece entre otros el objetivo de asegurar:

“La vinculación entre la investigación universitaria y el sistema productivo, como vía para articular la transferencia de los conocimientos generados y la presencia de la universidad en el proceso de innovación del sistema productivo y de las empresas, prestando especial atención a la vinculación con el sistema productivo de su entorno.”

En este sentido, y desde el inicio de mi vocación académica, he estado investigando en materia de derecho tributario -parte general-. Además, y durante ese mismo periodo, he desarrollado la actividad profesional de Abogado y actué en la jurisdicción contencioso-administrativa, lo que motivó mi interés por las normas de la jurisdicción que regulan el control de la actuación de la Administración tributaria por parte de los Tribunales.

Esta confluencia de la disciplina procesal y tributaria suponía un reto a la investigación sobre un tema que se estaba abriendo camino en el mundo de la práctica forense, a saber, el recurso indirecto y la cuestión de ilegalidad.

En este sentido, el intercambio de experiencias me llevó, movido por el interés científico-jurídico, a plantearme la conformidad a Derecho de una disposición administrativa que afectaba a un municipio importante de la Comunidad Valenciana. Y ello porque, como defiende DEL VECCHIO³³, “el jurista, a diferencia del leguleyo, no puede darse por satisfecho con lo que en la ley está escrito, sino que debe además investigar su fundamento intrínseco. No basta con conocer las normas particulares, es necesario penetrar en el espíritu que las mismas anima”, no en vano, la cuantía de la liquidación que se impugnó ascendía a la pequeña cuantía de 257,03 euros.

La norma reglamentaria objeto de la cuestión fue la Ordenanza fiscal de Torrente reguladora de la Tasa por la prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos. Concretamente, el precepto impugnado fue el número cinco.

Por todo lo expuesto, a continuación se expondrá el iter procesal de esta experiencia jurídica comenzando por el texto de la Ordenanza fiscal impugnada, hasta la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana que, finalmente, eliminó del ordenamiento jurídico la misma.

II. ORDENANZA FISCAL DE TORRENTE REGULADORA DE LA TASA POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRATAMIENTO Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS

Lo primero que debemos hacer es traer a colación la disposición que fue impugnada para tener claro el objeto del recurso. A tal efecto, se transcribe dicho precepto:

“V. Bases y cuota.

³³ Del VECCHIO, G.: *Los principios generales del Derecho*, Bosch Casa Editorial, Barcelona, 1978, p. 139-140.

Artículo 5º.

La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre el valor catastral de los bienes inmuebles integrados en el padrón municipal del impuesto de bienes inmuebles urbanos del año de la imposición, un porcentaje del 0,520 cuando se trate de inmuebles destinados a industrias, comercios, oficinas, bares, restaurantes, hoteles, residencias y similares o del 0,135, si se trata de inmuebles destinados al uso de viviendas y al resto de usos no incluidos en el porcentaje anterior. De este padrón se excluirán a efectos del cálculo de la cuota tributaria los siguientes inmuebles:

-Los destinados a garajes y cuartos trasteros.

-Los solares.

-Los declarados exentos en el propio padrón del IBI-urbana, por aplicación del artículo 62.1 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.

La cuota se reducirá un 65 por 100 para aquellos inmuebles ubicados en zona de diseminados dentro del municipio. Para ello, se atenderá al criterio de «diseminado» que establece el Plan General de Ordenación Urbana Municipal y que se refleja en la ponencia de valores de la Gerencia Territorial del Catastro vigente desde 1997.

En cualquier caso, la cuota tributaria calculada no será inferior a 24 euros ni superior a 160 euros por unidad catastral si se trata de inmuebles sujetos al tipo del 0,135 por 100, o a 3.000 euros en el resto de inmuebles, excepto en el caso de aplicación de bonificaciones en el que la cuota a pagar será la que resulte una vez aplicado el porcentaje de bonificación sobre la cuota tributaria.”

III. DEMANDA POR PROCEDIMIENTO ABREVIADO PRESENTADA ANTE JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE VALENCIA

Ante la resolución desestimatoria del Ayuntamiento, se interpuso recurso contencioso-administrativo en los siguientes términos:

AL JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE VALENCIA

Recurso contencioso-administrativo
Escrito de demanda

Fernando Hernández Guijarro, Abogado, con domicilio a efectos de notificaciones en Valencia (...), en nombre y representación de la mercantil DELTA CONSULTORES FINANCIEROS Y DE INVERSIONES, S.L. con (...), cuya representación se acreditará mediante comparecencia "apud acta" en el momento procesal oportuno, ante el Juzgado comparezco y, como mejor proceda en Derecho,

DIGO

Que, mediante el presente escrito, interpongo DEMANDA contencioso-administrativa por los trámites del PROCEDIMIENTO ABREVIADO previsto en el artículo 78 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, contra los Decretos de número 3022 y 3037, dictados “pel tinent d’alcalde, delegat d’hisenda” del Ayuntamiento de Torrente, de fecha 24 y 25 de noviembre de 2005, respectivamente, por los que se desestima el recurso de reposición interpuesto por mi representada contra una única liquidación con número de identificación 20052146244RSO1RO29341, por el concepto de “Tasa por prestación de servicios de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos”, correspondiente al año 2005, por considerar que los mismos no se ajustan a Derecho, y ello en base a los siguientes Hechos y Fundamentos de Derecho:

HECHOS

I.- Que en junio de 2005 se notificó a mi representada, sin expediente administrativo previo, liquidación tributaria por el concepto de “Tasa por prestación de servicios de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos” correspondiente al año 2005.

Se adjunta copia de la misma como Documento número UNO.

II.- Que, no estando conforme con la anterior liquidación tributaria, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, se interpuso, en fecha 4 de agosto de 2005, RECURSO DE REPOSICIÓN contra la citada liquidación.

Copia del citado recurso se adjunta como Documento número DOS.

En dicho recurso se plantearon dos cuestiones claramente diferenciadas, a saber:

- 1.- Solicitud de devolución del importe pagado en exceso por la tasa de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos.
- 2.- Anulación de la tasa de conformidad con los motivos alegados.

III.- Habiendo recibido notificación del Decreto de Alcaldía número 2752, de 27 de octubre de 2005, por el que desestimaba la devolución porcentual del importe de la tasa solicitada, se ofreció, por parte de ese Ayuntamiento, nuevo recurso de reposición. Por lo que esta parte, de

conformidad con dicha resolución, interpuso un nuevo RECURSO DE REPOSICIÓN, en el que, además de alegar lo que esta parte consideró oportuno, se recordaba los otros fundamentos jurídicos aducidos por mi representada en el recurso referenciado en el punto anterior, con el fin de que se dictara finalmente un único Decreto por esa Alcaldía que resolviese el conjunto de motivos alegados por mi mandante.

Copia del citado Decreto número 2752, de 27 de octubre, se adjunta como Documento número TRES. Y, asimismo, se adjunta copia del recurso de reposición interpuesto como Documento número CUATRO.

IV.- En fecha 24 y 25 de noviembre de 2005, se dictaron los Decretos de número 3022 y 3037, respectivamente, por los que se desestimaban íntegramente los recursos de reposición presentados por mi mandante, acuerdos contra los que, entre otros, se ha interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo.

Copia de los citados Decretos se adjuntan como Documento número CINCO y SEIS.

FUNDAMENTOS DE DERECHO PROCESALES

PRIMERO. Corresponde al Juzgado del orden Contencioso-Administrativo el conocimiento del presente recurso por tratarse de una pretensión deducida en relación a un acto de la Administración Pública sujeta a Derecho Administrativo (art. 9.4 LOPJ y 1 LJCA).

SEGUNDO. Se interpone ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo competente, a tenor de los artículos 8.1 y 14.1.Primer, LJCA.

TERCERO. Esta parte reúne plenamente los requisitos de capacidad procesal y legitimación, conforme a los artículos 18 y 19.1.a) LJCA; y actúa con la postulación necesaria, de acuerdo con el artículo 23 de la misma Ley. La legitimación pasiva corresponde a la Administración demandada, como autora del acto que se impugna, cuyo derecho o interés puede verse afectado por la estimación de la pretensión que se formula, según dispone el artículo 21.1.a) y b) LJCA.

CUARTO. El objeto de la pretensión son; los Decretos de número 3022 y 3037, dictados “pel tinent d'alcalde, delegat d'hisenda” del Ayuntamiento de Torrente, en fecha 24 y 25 de noviembre de 2005, respectivamente; así como, indirectamente, la disposición general (Ordenanza municipal) en virtud de la

cual se dictan los mismos. Constituyendo los primeros, un acto expreso de la Administración Pública, definitivo que pone fin a la vía administrativa -según indicación de la notificación del acto-, y, la segunda, una disposición de carácter general y, por tanto, susceptible de ser objeto de recurso Contencioso-Administrativo, según los artículos 25 y 26 LJCA.

QUINTO. El recurso Contencioso-Administrativo se interpuso dentro del plazo de dos meses que preceptúa el artículo 46.1 LJCA.

SEXTO. El recurso debe tramitarse conforme a las previsiones del procedimiento abreviado previsto en el artículo 78 de la LJCA.

SÉPTIMO. Conforme al artículo 139.1 LJCA, las costas de este recurso deben imponerse a la Administración demandada, si se opusiera con temeridad a nuestra justa pretensión.

FUNDAMENTOS DE DERECHO MATERIALES

Dado que la estimación de los motivos alegados por esta parte sobre la no conformidad a Derecho de la disposición de carácter general (Ordenanza fiscal de la tasa en cuestión) haría innecesario entrar a valorar los actos de aplicación de la misma, se plantean primero dichos motivos, para terminar con los fundamentos jurídicos que versan sobre la liquidación y los Decretos que la confirman.

-A-

FUNDAMENTOS DE DERECHO EN RELACIÓN CON LA ORDENANZA FISCAL IMPUGNADA

PRIMERO.- IMPOSIBILIDAD DE CUANTIFICAR LA TASA EN FUNCIÓN DEL VALOR CATASTRAL

El art. 26.1 a) Ley General Tributaria, de 28 diciembre de 1963, tanto en su redacción originaria, como en las modificaciones sucesivas operadas sobre ese precepto en virtud de lo que se estableciera en la Ley 13 abril 1989 (disp. adic. 1ª), y posteriormente, en la L 13 Julio 1998, como también la Ley de Haciendas Locales, de 28 de diciembre de 1988, en su art. 20.1, han venido conceptuando a las tasas como tributos cuyo hecho imponible está constituido por la prestación de servicios públicos, la realización de actividades administrativas o la utilización privativa del dominio público; por tratarse de tributos que están llamados a financiar servicios públicos cuyo coste es posible individualizar en relación con los obligados a su pago, es por

lo que sus leyes reguladoras se han ocupado de resaltar su acomodación al llamado principio de equivalencia, de tal modo que el ingreso presupuestado de las tasas no supere el coste global de los servicios que a través de ellas se financian. De donde, el presupuesto de hecho de las tasas toma como referencia el coste global del servicio público que se presta al ciudadano, el de la actividad administrativa que se pone en funcionamiento a solicitud del mismo, o el que deriva de la utilización o aprovechamiento especial del dominio público.

Así lo ha querido hacer su ley reguladora a través de la definición de esta categoría tributaria, para marcar, precisamente, la línea fronteriza entre la tasa, como tributo llamado a financiar servicios públicos divisibles entre quienes la satisfacen, y el impuesto llamado a procurar la atención de los gastos indivisibles, donde los llamados al pago lo hacen en función de su capacidad económica individual, en consecuencia, mientras que a través de las tasas se mide el coste de ciertos servicios públicos, por medio de los impuestos se modula la capacidad económica de quienes están llamados a pagarlos.

Siguiendo esta línea argumental que se funda en el tenor literal de los preceptos antes reseñados, también la LGT ordena al legislador que al establecer un impuesto atienda a índices susceptibles de medir la capacidad económica individual de los ciudadanos y, en tal sentido, en ese mismo art. 26.1, pero en su letra c), apunta como posibles índices medidores de la capacidad contributiva del individuo, la obtención de una renta, la posesión de un patrimonio, la circulación y gasto de la renta.

Así las cosas, el IBI que, como es sabido, grava la titularidad de bienes y derechos de naturaleza patrimonial configurándose, así, como un tributo de clara estructura patrimonial en el sentido de que pretende gravar la tenencia de una clase de patrimonio representada por los inmuebles de naturaleza rústica y urbana, ha venido a concretar en el concepto de valor catastral el módulo que sirve para cuantificar su base imponible.

En este sentido, es conveniente recordar que el art. 67 L 39/1988, de 28 Dic., reguladora de las Haciendas Locales, considera o entiende que el valor catastral de los inmuebles de naturaleza urbana está constituido por el valor del suelo más el de la construcción y ordena que para el cálculo del primero se atienda a las condiciones urbanísticas del mismo, en tanto que para el cálculo del valor de las construcciones se tomen en consideración criterios tales como el de uso, destino, calidad, antigüedad, carácter histórico-artístico, de los inmuebles, entre otros posibles. Esto es y resumiendo este extremo, como quiera que el IBI - lo mismo podríamos señalar en relación con el IP-

se configura como un tributo de estructura patrimonial habida cuenta de que su presupuesto de hecho está constituido por la titularidad de bienes inmuebles, su base imponible, en perfecta coordinación con el objeto que resulta gravado, se modula atendiendo a una magnitud susceptible de expresar el valor patrimonial de dichos inmuebles, magnitud que la Ley concreta en el llamado valor de la construcción -valor del suelo y de la construcción-.

Si trasladamos estos extremos al caso enjuiciado para examinar el art. 5.º Ordenanza reguladora de la Tasa impugnada, cuando se establece que:

“V. Bases y cuota.

Artículo 5º.

La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre el valor catastral de los bienes inmuebles integrados en el padrón municipal del impuesto de bienes inmuebles urbanos del año de la imposición, un porcentaje del 0,520 cuando se trate de inmuebles destinados a industrias, comercios, oficinas, bares, restaurantes, hoteles, residencias y similares o del 0,135, si se trata de inmuebles destinados al uso de viviendas y al resto de usos no incluidos en el porcentaje anterior.”

Podremos llegar al convencimiento de que se ha producido un desajuste, impertinente, entre el objeto que configura el presupuesto de hecho de esa Tasa, y la base imponible que no es otra cosa -o, al menos, no debe serlo- que la magnitud que sirve para cuantificar el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible.

Así es, dado que el objeto de la tasa considerada está representado por la prestación del servicio municipal de recogida de basuras, la medición de ese presupuesto de hecho, desde el punto de vista jurídico, a los efectos de determinar el quantum de la obligación tributaria, es decir, a los efectos de determinar la base imponible de ese tributo, desde luego que no puede venir determinada en función del llamado valor catastral que, según se ha dicho aquí, es una magnitud susceptible de graduar los tributos de base patrimonial que toman como objeto gravable los bienes inmuebles, sino que la susodicha tasa debe quedar graduada en atención al coste del servicios que a través de ella se dice financiar, es decir, en función de las características y naturaleza propias del servicio cuestionado. Pues, de no ser así, no existiría diferencia entre una liquidación de IBI y otra por la tasa en cuestión cuando, la naturaleza jurídica de cada tributo, es sustancialmente diferente.

Al atender el art. 5 de la Ordenanza objeto de controversia al valor catastral, cómo único módulo susceptible de cuantificar el servicio público, no sólo

desatiende la evaluación del coste de dicho servicio, sino que además, indirectamente, está provocando un caso de sobre imposición dado que, a la postre, esta tasa no está operando con la autonomía propia de esta categoría tributaria, sino como un recargo del IBI, que se ha estimado en un tanto por cien (%) del llamado valor catastral, lo que además de improcedente, no es ajustado a Derecho, por lo que se debe anular el contenido del referido art. 5 Ordenanza municipal reguladora de la Tasa impugnada.

Con el mismo razonamiento que se ha esgrimido por esta parte, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 22 de mayo de 1998, establecía que (FJ 4):

“En las tasas prevalece el carácter de contraprestación del servicio o actividad recibidos por el sujeto pasivo, frente a los impuestos, que, a tenor de lo establecido en el artículo 26.1.c) de la L.G.T., son tributos exigidos sin contraprestación y cuyo hecho imponible, constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, pone de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo...

Pues bien; en las Ordenanzas a que anteriormente se hizo referencia, se fija el hecho imponible de la tasa por la expedición de licencia de apertura de establecimiento –art. 3- en la actividad municipal desarrollada con motivo de la apertura de establecimientos industriales y comerciales, tendente a averiguar si los mismos reúnen las condiciones requeridas para el normal funcionamiento, como presupuesto necesario para el otorgamiento de la preceptiva licencia municipal. Sin embargo, en materia de bases y tarifas, su artículo 6º, lejos de reflejar unas tarifas calculadas sobre la base del coste real o previsible de esa actividad de verificación, erige como base la cuota que la persona o entidad que pretenda la licencia de apertura satisfaga al Tesoro –habría que entender, con esta terminología y pese a que se trataría entonces de un Impuesto estatal extinguido, que se hace referencia a la cuota de licencia del antiguo Impuesto industrial, aunque más bien debe referirse a la cuota, sin más aditamentos, de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales, subsistente como impuesto municipal hasta el 1º de enero de 1992 en que, como antes se dijo, fue sustituido por el vigente Impuesto sobre Actividades Económicas, según la disposición transitoria 3ª de la tan repetida L.H.L.- y, por consiguiente, por completo al margen de los costes globales del servicio, de los que, además, ningún vestigio existe ni ningún estudio se ha hecho que relacione o sirva para relacionar con ellos las cuotas porcentuales aplicables.”

Finalmente, sobre este Fundamento Jurídico se pronunció con identidad de argumentos la Sentencia del TSJ de Andalucía –sede en Granada- en fecha 9

de junio de 1999. “Ad instucta” se adjunta copia de la citada resolución como Documento número SIETE.

SEGUNDO.-INFRACCIÓN DEL PRINCIPIO DE EQUITATIVA DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA

En la Ordenanza Fiscal reguladora del tributo cuestionado por este recurso se observa que, el porcentaje que se le asigna a las oficinas (0,520) para obtener la cuota tributaria, es altamente superior al asignado a los inmuebles destinados al uso de viviendas (0,135) cuando, en realidad, éstos generan mucha menos basura que aquellas. No constando las razones por las que un despacho profesional debe estar gravado más que cualquier vivienda. Todo lo cual conduce a la anulación de la mencionada Tasa.

El presente motivo impugnatorio ha sido tratado en reiteradas ocasiones por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana donde, en las siguientes Resoluciones afirmaba que:

Sentencia 772/2000, de 19 de mayo; “En resumen, en relación con los despachos profesionales, la ordenanza viene viciada de origen, en la medida en que no se explicita las razones por las cuales los despachos y las consultas de profesionales deben estar gravadas más que cualquier vivienda,..., con lo que el principio de equitativa distribución del coste del servicio resulta violado, pues resulta razonable pensar que, en todos los supuestos que se ha mencionado, la generación de residuos sólidos es netamente superior a los que produce un despacho profesional.”

Sentencia 870/2000, de 9 de junio; “No se sabe qué criterios de capacidad económica ha seguido el ayuntamiento, ni tampoco él los especifica, para situar en la tarifa a los despachos profesionales, por encima de las tarifas que se corresponden con las viviendas, cualquiera que fuese la vía en que estas estuviesen situadas.”

Sentencia 1029/2000, de 30 de junio; “En la ordenanza fiscal que finalmente se redacta los despachos profesionales resultan: a).- más gravados que la viviendas, cualquiera que fuese el emplazamiento de estas...; b).- Los despachos profesionales pagan lo mismo que lo que abonan los comercios en general y las tabernas situadas en calle de primera categoría...”

La situación continua siendo idéntica a la descrita en las sucesivas Ordenanzas que se aprueban para ejercicios siguientes, con progresivos aumentos lineales anuales, de modo que tales ordenanzas repiten los mismos defectos que la inicia, en orden a la falta de justificación y, ruptura

del principio de equidistribución de las tarifas exigidas a los despachos profesionales, hasta llegar al ejercicio que aquí se considera que fija como tarifa única la de 19.690 pesetas.

El propio Ayuntamiento afirma en su contestación que, en ninguno de los instrumentos de las Ordenanzas aprobadas, existe especificación concreta de las razones de las tarifas que se impone a los despachos profesionales. No es desde luego lo deseable desde un punto de vista técnico, que en materia de determinación de las tarifas, no se expliciten los criterios que ha seguido la administración para fijar las que afectan a cada sujeto pasivo, sobre todo en aquellos supuesto como el que aquí se contempla, en los que se producen notables desequilibrios entre diversas actividades, pues aunque es cierto que el importe total de lo recaudado por las tasas no puede ser superior al coste del servicio, no lo es menos, que cada uno de los usuarios del servicio no está obligado a pagar más tasas que, las correspondientes a la parte del coste total que efectivamente provoca y que a él es atribuible. De esta manera, aunque el servicio sea deficitario, como de hecho lo es en el Ayuntamiento de Alcira, esta circunstancia no empece a que el reparto del coste que, vaya a ser asumido por los ciudadanos, se realice en función de criterios de racionalidad, ponderación y grado de utilización del servicio.”

En el supuesto de autos, como ocurría en las Sentencias citadas, en toda la Ordenanza fiscal no se exponen los motivos por los que el tipo impositivo (porcentaje) que se aplica sobre la base imponible (valor catastral del inmueble) en las oficinas, es casi cuatro veces superior al de las viviendas cuando, en éstas, y en palabras de nuestro Tribunal Superior de Justicia, la generación de residuos sólidos es netamente superior a los que produce un despacho profesional.

TERCERO.- NULIDAD DE LA LIQUIDACIÓN FISCAL OBJETO DE CONTROVERSIA

El artículo 24 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales establece dos normas sobre la cuantificación de la tasa. Según la primera, se establece como límite máximo el del coste del servicio; de acuerdo con la segunda, la determinación cuantitativa de la tasa, debe hacerse, además, en función de criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

En suma puede afirmarse que, la cuantía de la tasa viene provocada por el coste del servicio, lo que fundamentalmente significa dos cosas:

- a) Que el importe total de lo recaudado no debe ser superior al coste

total del mantenimiento del servicio prestado o de la actividad desarrollada, pues en el fondo, la tasa se gira para resarcirse la Administración de un gasto, el generado por el servicio que presta.

b) Cada usuario de servicios o de bienes, no está obligado a pagar más tasas que, las correspondientes a la parte del coste total que efectivamente provoca y, a él, le es directamente atribuible. De lo contrario, la tasa queda desnaturalizada y, literalmente, en la medida en que excediera del coste del servicio, se convertiría en un impuesto.

En el caso de la tasa enjuiciada nos encontramos que a los propietarios de las oficinas –supuesto de la demandante- se les cobra casi CUATRO (0,520/0,135) veces más que a las viviendas, lo cual, a todas luces resulta totalmente irracional en cuanto que:

En primer lugar, las oficinas van hacer un uso lógicamente menor del servicio –hasta el punto de que, como conoce el Ayuntamiento demandado, el inmueble objeto de liquidación es un despacho profesional que sólo genera papel y, a mayor abundamiento, el mismo se deposita en los contenedores de reciclaje que existen en el municipio, por lo que difícilmente se eliminan-. Se adjunta copia, como Documento número OCHO, de la escritura de adquisición del mentado inmueble realizada por mi mandante en diciembre de 2003, donde se constata que:

- El inmueble gravado por la tasa es un despacho.
- Que carece de cocina e instalaciones que justifiquen la generación de otros residuos que no sea papel a reciclar.

En segundo lugar, porque el criterio de propiedad de una oficina no es –por sí mismo y en la época actual- indicativo de una superior capacidad económica, hasta el punto de que implique pagar casi cuatro veces más respecto de las viviendas. Queriendo constatar en autos que, mi representada, acumula unas bases imponibles negativas en 2004 –último periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades- de –1.517,83 euros (pérdidas de 1.062,48 euros), y que el inmueble se adquirió con financiación ajena como consta reflejado en el pasivo del balance. Por lo que, difícilmente, dicho criterio sea procedente en el supuesto de autos.

Se adjunta como Documento número NUEVE copia del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004, de mi representada.

Sobre el presente fundamento jurídico, y en un supuesto de tasa de basuras, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en Sentencia de 9 de febrero de 2001, tuvo oportunidad de pronunciarse anulado; tanto la

liquidación recurrida; así como la Ordenanza fiscal, indirectamente impugnada, en lo que a la cuota de la misma se refiere.

-B-

FUNDAMENTOS DE DERECHO EN RELACIÓN CON LOS DECRETOS IMPUGNADOS

PRIMERO.- FALTA DE COMPETENCIA DEL “TINET D’ALCALDE, DELEGAT D’HISENDA”

El presente motivo de impugnación descansa sobre las normas básicas de régimen jurídico de las Administraciones Públicas dictadas en ejecución el artículo 149.18 de nuestra “lex superior”.

En efecto, en desarrollo del precepto constitucional citado, la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo común, estableció las normas y formas de delegación de competencias que, en el ámbito de todas las Administraciones públicas, se debían seguir para una legítima aplicación de la misma. Y así, el artículo 13 del citado texto legal preceptúa:

“Delegación de competencias.

1. Los órganos de las diferentes Administraciones públicas podrán delegar el ejercicio de las competencias que tengan atribuidas en otros órganos de la misma Administración, aun cuando no sean jerárquicamente dependientes, o de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de aquéllas.

2. En ningún caso podrán ser objeto de delegación las competencias relativas a:

Los asuntos que se refieran a relaciones con la Jefatura del Estado, Presidencia del Gobierno de la Nación, Cortes Generales, Presidencias de los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas y Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas.

La adopción de disposiciones de carácter general.

La resolución de recursos en los órganos administrativos que hayan dictado los actos objeto de recurso.

Las materias en que así se determinen por norma con rango de Ley.

3. Las delegaciones de competencias y su revocación deberán publicarse en el Boletín Oficial del Estado, en el de la Comunidad Autónoma o en el de la Provincia, según la Administración a que pertenezca el órgano delegante, y el ámbito territorial de competencia de éste.

4. Las resoluciones administrativas que se adopten por delegación indicarán expresamente esta circunstancia y se considerarán dictadas por el órgano delegante.”

Por lo que, la norma básica de régimen jurídico de las Administraciones Públicas, estableció, con carácter general, la posibilidad de delegar competencias. Mas también dejó claro, qué supuestos quedaban fuera de la facultad de delegación de competencias, ente los que se encuentran, de forma específica: “la resolución de recursos en los órganos administrativos que hayan dictado los actos objeto de recurso”. Siendo cuestión pacífica que, en el ámbito Local, “el contenido y alcance de las delegaciones de competencias y atribuciones, están ampliamente previstas y reguladas, tanto en la Ley 30/92, artículo 13, como en el artículo 43 del Real Decreto 2568/86 de 28 de noviembre” (STS 24-06-2003, FJ 2º).

En el supuesto de autos nos encontramos con que, el Decreto 2752, de 27 de octubre de 2005, fue dictado “pel tinent d’alcalde, delegat d’hisenda” y el Decreto notificados a mi representada que resolvían el recurso de reposición interpuesto frente a dicho Decreto fue dictado, “De conformitat amb la competència atribuïa al Tinent d’Alcalde, Delegat d’Hisenda, per mitjà de Decret d’Alcaldia número 2351/2004”(sic), por lo que fue dictado también “pel tinent d’alcalde, delegat d’hisenda” en virtud de la delegación de competencias supuestamente establecida en el Decreto 2351/2004. Todo lo cual, de conformidad con la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas, no era dable jurídicamente pues, el propio “tinent d’alcalde”, había “dictado los actos objeto de recurso” (art. 13).

En definitiva, el “tinent d’alcalde” carecía de competencia material para resolver los recursos de reposición por delegación pues, el mismo había dictado el Decreto objeto del recurso y, dicha atribución, quedaba legalmente excluida de la facultad de delegar competencias. Por lo que el Decreto 3037, de 25 de noviembre, es nulo de pleno derecho.

Sobre la naturaleza jurídica de las normas adjetivas, nuestro Alto Tribunal tiene establecido reiteradamente que;

Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de diciembre de 1932:

“Las prescripciones de naturaleza procesal deben observarse estrictamente, por ser de interés general y significar la garantía de los derechos de todos los ciudadanos”.

En la Sentencia de 23 de febrero de 1949, señala que:

“Es principio axiomático que la Administración activa, al ejercitar las facultades de que está investida para cumplir debidamente los fines que se le encomienden, tiene que atenerse a las disposiciones de carácter procesal que regulan su normal desenvolvimiento, sin que pueda omitir, ni tampoco alterar, ninguna de las formalidades establecidas al efecto en los preceptos que sean aplicables al acto administrativo de que se trate, quedando de esta manera plenamente garantizados y asegurados tanto los derechos de los particulares como los altos intereses que a los poderes públicos están confiados; razones que justifican cumplidamente el obligado rigor con que ha de exigirse la escrupulosa observancia de las normas rituarías”.

En la de 25 de abril de 1950 se indica que:

“Son de orden público todos los preceptos procesales que comprenden las leyes y reglamentos, y a ellos deben atender para cumplirlos cuantos funcionarios intervengan, porque su observancia es la garantía de los derechos que incumben no sólo a los particulares a quienes afectan y cuya vulneración les puede proporcionar graves perjuicios, sino también al poder público, que en ellos encuentra el principal fundamento de la justicia que tiene la obligación de conferir, y la que debe ser acompañada siempre del mayor esclarecimiento”.

Por último, en la de 28 de marzo de 1989, señala el Tribunal Supremo que:

“El procedimiento administrativo aspira a asegurar el acierto de las decisiones de la Administración desde el punto de vista del interés público y al propio tiempo a garantizar el respeto a los derechos del administrado, pues estos últimos son siempre centros fundamentales en torno a los que gira el Derecho Administrativo que procura en todo momento una armonización entre el interés público y el privado. En efecto, ese cauce formal y formalizado para la emanación de los actos/decisiones administrativas se configura como una garantía más para los ciudadanos en la medida en que debe asegurarse el correcto comportamiento del poder público y la reflexión sobre la valoración de los supuestos de hecho planteados a la consideración de aquél y la aplicación de la correspondiente consecuencia jurídica”.

Por lo que, la falta de competencia para resolver el recurso de reposición planteado por esta parte, merece, de conformidad con la jurisprudencia trascrita, la mayor de las sanciones previstas en la Ley de Procedimiento Administrativo Común, es decir, la nulidad de pleno derecho.

SEGUNDO.- NULIDAD DE LA LIQUIDACIÓN NOTIFICADA

El artículo 102 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), regula los requisitos de la notificación de las liquidaciones tributarias y, en su apartado segundo, dispone lo siguiente:

“Las liquidaciones se notificarán con expresión de:

- a. La identificación del obligado tributario.
- b. Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
- c. La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.
- d. Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición.
- e. El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.
- f. Su carácter de provisional o definitiva.”

Observada pues, la liquidación notificada a esta parte por el Ayuntamiento demandado –Documento número UNO-, se desprende claramente que la misma adolece de las más mínimas garantías establecidas por la Ley.

En efecto, la liquidación notificada carece de motivación alguna pues, sólo consta de una operación aritmética que adolece de justificación. Además, no se indican los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, ni el órgano ante el que hayan de presentarse, ni el plazo para su interposición, ni, finalmente el carácter de provisional o definitiva de la liquidación. Es más, siendo la primera liquidación del tributo efectuada por el Ayuntamiento demandado, y, por lo tanto, ser la liquidación del alta en el respectivo padrón o matrícula, la misma debía de contener todas las garantías que el ordenamiento jurídico establece para la notificación de los actos administrativos. Circunstancia esta que, como se puede comprobar, no sucede en autos.

El artículo 53 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común establece que “Los actos administrativos que dicten las Administraciones Públicas, bien de oficio o a instancia del interesado, se producirán por el órgano competente ajustándose al procedimiento establecido”. En el presente supuesto, la garantía de que un acto determinado está producido por el órgano competente y que ésa es su declaración de voluntad, juicio o

deseo, es la identificación y firma de su titular. La inexistencia de identificación del funcionario con competencia decisoria y de su rúbrica impide al administrado comprobar que el acto haya sido dictado por quien, según el ordenamiento jurídico, es competente para ello. Siendo, en el presente caso, más imperiosa dicha identificación pues, de haber sido dictada la liquidación tributaria “pel tinent d'alcalde, delegat d'hisenda”, el Decreto 3022, de 24 de noviembre de 2005, devendría también nulo de pleno derecho de conformidad con el fundamento jurídico anterior.

Volviendo a la identificación del funcionario con competencia decisoria y de su rúbrica, los órganos jurisdiccionales han anulado aquellas actuaciones de la Administración que no llegan a alcanzar la categoría de acto administrativo al carecer del elemento subjetivo fundamental como es la potestad del órgano que lo dicta, ya que “(...) al no figurar firma alguna, ...al incumplirse en el trámite esencial –SSTS 10 de mayo de 1969 y 2 de enero de 1979- de garantía autorizante, se halla afectado por la nulidad absoluta ipso iure o de pleno derecho, no produciendo en absoluto los efectos que típica y normalmente le son atribuidos, con inclusión de dicho acto en la nulidad con la que el art. 47.c) de la LPA (art. 62 de la actual Ley 30/1992) sanciona a los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, toda vez que no hubo acto administrativo de gestión y para el ordenamiento jurídico es como si no existiera” (en el mismo sentido, entre otras, STSJ de Canarias/Santa Cruz de Tenerife de 17 de junio de 1993 y STSJ de Madrid de 25 de mayo de 1995).

En este sentido, según ha establecido la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en la Sentencia de 15 de julio de 1997, frente a un acto en el que no se mencionaba el “órgano actuante, la firma del titular del órgano y su nombre a pie de firma” resolvió que “una manifestación de esa exigencia de identificación del órgano administrativo es el derecho de los ciudadanos en sus relaciones con las Administraciones Públicas a identificar a las autoridades y al personal al servicio de la Administración bajo cuya responsabilidad se tramita el expediente, reconocido en el artículo 35.d) de la LRJPAC de 1992, el cual es un desarrollo o consecuencia de la necesaria presencia en concreto del elemento subjetivo del acto administrativo”, derecho posteriormente reconocido expresamente por la Ley 1/1998, en el apartado e) de su artículo 3, y nuevamente recogido en la reciente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su artículo 34.1.f).

Este criterio fue reiterado en su Sentencia de fecha 15 de diciembre de 2000, ante una liquidación con idéntico formato a las aquí recurridas y carente de firma, diciendo que “en el expediente administrativo no figura liquidación

debidamente firmada; y al no figurar firma alguna en la liquidación, se incumple un trámite esencial de garantía autorizante, por lo que se halla afectado de nulidad, no produciendo en absoluto los efectos que típica y normalmente le son atribuidos, con inclusión de dicho acto en la nulidad con la que el art. 47.1.c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (a la sazón vigente) sancionaba a los actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, toda vez que no hubo acto administrativo de gestión, y para el Ordenamiento Jurídico es como si no existiera” (En términos idénticos Sentencia de 12 de noviembre de 2002)

En la Sentencia de 3 de junio de 2002, puntualizaba esta Sala que “no se trata sólo de que la falta de firma prive al recurrente de la posibilidad de identificar a las autoridades y funcionarios responsables de la tramitación y resolución de un procedimiento, con la consiguiente imposibilidad de que eventualmente ejerciten su derecho a recusarlos; es que, fundamentalmente, al faltar la firma, no puede decirse que se haya producido la manifestación de la voluntad del titular del órgano administrativo, necesaria para la existencia misma del acto. Y ello, en modo alguno se puede considerar como irregularidad no invalidante”.

A mayor abundamiento, en la Sentencia de 9 de diciembre de 2002, dicha Sala resolvía acoger el motivo de impugnación relativo a la inexistencia de acto por falta de firma, “toda vez que la liquidación practicada no figura en el expediente administrativo debidamente firmada por ninguna autoridad administrativa, es decir, ningún titular de órgano administrativo adoptó dicha liquidación pues no la firmó como decisión propia; o lo que es lo mismo, la liquidación no fue producida por ningún órgano administrativo, y ello determina un claro supuesto de inexistencia de acto administrativo, y consecuentemente ha de acarrear la anulación de los actos recurridos”.

Y por si las anteriores sentencias no fuesen lo suficientemente claras y rotundas, la más reciente Sentencia de la Sala, número 1.691, de fecha 12 de diciembre de 2002 (R. 1017/2000), resolvió la cuestión que nos ocupa de forma si cabe más explícita. Por su interés, procedemos a transcribir el Fundamento Tercero de dicha Sentencia:

“TERCERO.- Respecto de la falta de firma de la liquidación, lo cierto es que –efectivamente- no consta ni firma ni identificación del órgano y de su titular, afirmando el Abogado del Estado sobre ello que dicha irregularidad es irrelevante al constar inequívocamente la voluntad administrativa de efectuar la liquidación y el Letrado de la Generalidad que se trata de un defecto subsanable.

La Sala, por el contrario, entiende al respecto que la falta de firma y de identificación del órgano y de su titular constituye un vicio de forma determinante de la ineficacia de la liquidación. Así, la Sentencia nº 744, de 10 de junio de 2002 señala al respecto: <Pues bien, siguiendo el orden de los pedimentos recogidos en la demanda, debemos pronunciarnos en primer lugar sobre los defectos formales; y así, empezaremos con el motivo basado en la falta de firma, en la medida en que, de estimarse este motivo, ello nos eximiría de entrar en ulteriores consideraciones.>

Al respecto, recientemente esta Sala ha señalado, en Sentencia de tres de junio de 2002, recaída en el recurso 447/99, en relación asimismo con una liquidación tributaria practicada por la Conselleria de Hacienda y en que no constaba firma alguna, lo siguiente: “No se trata solo de que la falta de firma prive al recurrente de la posibilidad de identificar a las autoridades y funcionarios responsables de la tramitación y resolución de un procedimiento, con la consiguiente imposibilidad de que eventualmente ejerciten su derecho a recusarlos: es que, fundamentalmente, al faltar la firma, no puede decirse que se haya producido la manifestación de la voluntad del titular del órgano administrativo, necesaria para la existencia misma del acto. Y ello, en modo alguno se puede considerar como irregularidad no invalidante”

Y es así que la Administración demandada, en el expediente aportado al presente proceso, incluye únicamente unas hojas mecanizadas donde consta la paralela, simples fotocopias, en las que no consta ni firma ni sello alguno.

Siendo así, es obvio que no puede sino concluirse que, en el presente caso, la Administración no ha demostrado que la paralela así girada a la recurrente hubiera sido dictada por el órgano competente; de forma que no existe en puridad una mínima manifestación de la voluntad administrativa”

Partiendo del hecho que las liquidaciones impugnadas no están firmadas ni en ellas consta ningún sello o dato que permita la identificación la autoridad que la ha emitido, incurriendo en un vicio insubsanable, y a la vista de la normativa y jurisprudencia expuesta, no queda duda alguna sobre la nulidad de pleno derecho que afecta a las mismas.

Además de lo expuesto, y como se ha mencionado al principio del presente fundamento, la liquidación notificada carece de motivación alguna, siendo que, como liquidación tributaria que es, y como preceptúa el art. 102 LGT,

debe contener expresión de “los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho”.

Sobre la motivación de una liquidación tributaria que utiliza como base imponible el valor catastral, se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en su reciente Sentencia de 25 de abril de 2005, donde afirma que:

“Así las cosas, esta Sala se decanta no sólo por la posibilidad de impugnación del valor catastral en la vía de gestión tributaria (es decir, al recurrirse el acto de liquidación municipal del IBI), sino también, y más específicamente, por la factibilidad de alegación de la ausencia de motivación del valor catastral en el propio documento liquidatorio. Tal conclusión deriva de la conjugación de los tres siguientes datos: 1) El valor catastral de los bienes urbanos viene a constituir la base imponible del IBI (la susceptibilidad de impugnación de la base imponible de todo impuesto debería quedar fuera de toda duda); 2) Dicha base imponible es uno de los elementos esenciales del tributo; 3) Tal elemento esencial del tributo (punto de partida de las sucesivas operaciones conducentes a la determinación de la deuda tributaria –base liquidable y cuota-) debe ser motivado, tanto por el principio general de motivación que emana de lo dispuesto en el artículo 124.1 de la LGT/63, como del concreto deber de motivación de los actos de liquidación que se contempla en el artículo 13.2 de la Ley 1/1998 (de Derechos y Garantías del Contribuyente).

(...)

La fijación de la base imponible del IBI por parte de los Ayuntamientos debe incluir la necesaria motivación, que incluya los elementos de hecho suficientes para hacer comprender al sujeto pasivo los datos y operaciones que conducen a aquella determinación de la base imponible, permitiéndoles así una eventual impugnación.”

Por todo lo expuesto,

SUPLICO AL JUZGADO que, admitiendo este escrito junto con sus copias y los documentos que a efectos de prueba acompaño, tenga por formalizada la demanda en el recurso contencioso-administrativo interpuesto y, previos los trámites oportunos; dicte Sentencia estimatoria que declare nulo y deje sin efecto los Decretos de la Alcaldía número 3022 y 3037 de fecha 24 y 25 de noviembre de 2005, respectivamente; declare también nulo el Decreto 2752 de fecha 27 de octubre de 2005, declare nulo el acuerdo de liquidación tributaria que estos Decretos confirman; reconozca el derecho a la devolución de la deuda que se recurre por importe 257,03 euros -su pago queda acreditado en el Documento número Uno- más los intereses de

demora; y finalmente, declare la ilegalidad del contenido de la disposición general impugnada indirectamente –Ordenanza fiscal-, conforme a los fundamentos jurídicos aducidos por esta parte.

OTROSÍ DIGO PRIMERO.- Que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45.2 de la Ley 29/1998, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se acompañan al presente escrito:

1. Copia, a efectos identificativos, de los Decretos impugnados números 3022 y 3037, dictados “pel tinent d'alcalde, delegat d'hisenda” del Ayuntamiento de Torrente, en fecha 24 y 25 de noviembre de 2005, respectivamente, como Documento número Cinco y Seis.
2. El “Ejemplar para la Administración Tributaria” y el “Ejemplar para la Administración de Justicia” del modelo 696, de la Tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil y contencioso-administrativo.

Por lo que,

SUPLICO AL JUZGADO tenga por aportados los anteriores documentos a los efectos previstos en el artículo 45.2 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

OTROSÍ DIGO SEGUNDO.- Dado que el origen de este recurso es una única actuación y liquidación administrativa, pese a que el Ayuntamiento resolvió en dos Decretos diferentes, tenga a bien acumular los mismos en el presente proceso de conformidad con el artículo 34 de la LJCA.

Por lo que,

SUPLICO AL JUZGADO, tenga por formulada la anterior petición.

OTROSÍ DIGO TERCERO.- Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley de la Jurisdicción, a juicio de esta parte, la cuantía del presente recurso ha de establecerse en 257,03 euros (importe de la deuda tributaria controvertida).

Por lo que,

SUPLICO AL JUZGADO, tenga por hecha la anterior manifestación a los oportunos efectos legales.

OTROSÍ DIGO CUARTO.- Que, de conformidad con el artículo 231 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, esta parte manifiesta su voluntad de cumplir con los requisitos exigidos por la Ley.

Por lo que,

SUPLICO AL JUZGADO, tenga por hecha la anterior manifestación.

OTROSÍ DIGO QUINTO.- Que la actuación de la Administración demandada es perfectamente incardinable en los supuestos que, para la condena en costas, tipifica el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción.

Por lo que,

SUPLICO AL JUZGADO.- Condene a la Administración demandada al pago de las costas causadas en este proceso.

Por ser de justicia que pido en Valencia, a 15 de enero de 2006.

Ltdo.: Fernando Hernández Guijarro
Colegiado nº. ICAV

IV. VISTA PÚBLICA EN EL JUZGADO DE LOS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 1 DE VALENCIA

De conformidad con el artículo 78 de la LJCA, se celebró la vista pública siguiendo el procedimiento legalmente establecido. A tal efecto, la Juez declaró abierta la vista y comencé con la exposición de los fundamentos jurídicos sobre lo que pedía. Acto seguido, la representante del municipio formuló sus alegaciones pidiendo que se desestimase el recurso. Dado que la cuestión debatida era estrictamente jurídica, no se practicó prueba alguna y, seguidamente, se evacuaron las conclusiones.

El acto de la vista fue grabado en un CD.

V. SENTENCIA ESTIMATORIA DEL RECURSO INDIRECTO

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO NÚMERO
UNO DE VALENCIA

PROCEDIMIENTO ABREVIADO N°57/2006

SENTENCIA N° 181/07

En la Ciudad de Valencia, a once de Junio de 2007.

VISTO, por la Ilma. Sra. D^a PILAR MORENO TORRES, Magistrada-Juez en sustitución reglamentaria, del Juzgado de lo contencioso Administrativo n° 1 de los de Valencia, el presente recurso Contencioso Administrativo, Procedimiento Abreviado n° 57/06 promovido por DELTA CONSULTORES FINANCIEROS Y DE INVERSORES S.L., representada y asistida por el letrado D. Fernando Hernández Guijarro, contra los decretos 3022 y 3037 dictados en fechas 24 y 25 de noviembre de 2005 por el AYUNTAMIENTO DE TORRENT representado y asistido por la letrada D^a M^a Pilar Guillén Zaragoza, ha dictado la siguiente sentencia:

ANTECEDENTES DEL HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso contencioso administrativo, fue admitido a trámite mediante providencia de fecha 31.3.2006, en la que se acordó citar a las partes para el acto de celebración del juicio.

SEGUNDO.- El día señalado y abierto el acto, la parte actora se afirmó y ratificó en su escrito de demanda, interesando el recibimiento del pleito a prueba y sentencia estimatoria del recurso. Por su parte la administración demandada se opuso a la demanda, interesando el recibimiento del pleito a prueba y sentencia desestimatoria.

TERCERO.- Habiéndose recibido el proceso a prueba se practicó la propuesta y declarada pertinente, y en trámite de conclusiones, las partes elevaron a definitivas sus conclusiones provisionales. Y, se acordó la práctica, de diligencias finales, quedando tras su práctica, los autos definitivamente conclusos para sentencia.

CUARTO.- En la tramitación del proceso se han observado las prescripciones legales, salvo el plazo para dictar sentencia debido al cúmulo de asuntos que pesan sobre esta sentencia jugadora.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Es objeto de impugnación en el presente Recurso Contencioso Administrativo el Decreto nº 3022 de 24.11.2005 del Ayuntamiento demandado por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto por la recurrente contra la liquidación de la tasa por prestación del servicio del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005 y el Decreto 3037 de 25.11.2005, por el que se desestima el recurso de reposición presentado por la recurrente contra el Decreto nº 2752 que desestimó la solicitud de devolución del importe pagado en exceso por la tasa por presentación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005, así como indirectamente la Ordenanza Municipal en virtud de la que se dictan aquellos. Posteriormente amplió el recurso a la liquidación correspondiente al ejercicio 2006.

Y, alega la recurrente como motivos de impugnación, en primer lugar y en cuanto a la Ordenanza fiscal impugnada, la imposibilidad de cuantificar la tasa en función del valor catastral...ya que el presupuesto de hecho de las tasas toma como referencia el coste global del servicio público que se presta al ciudadano...dado que el objeto de la tasa está representado por la presentación del servicio municipal de recogida de basuras, la medición de ese presupuesto de hecho, a los defectos de determinar la base imponible de ese tributo...no puede venir determinada en función del valor catastral...por lo que el art. 5 de la Ordenanza está provocando un caso de sobre imposición. En segundo lugar denuncia infracción del principio de equitativa distribución de la carga tributaria...ya que en la Ordenanza fiscal reguladora del tributo se observa que el porcentaje que se le asigna a las oficinas para obtener la cuota tributaria, es altamente superior al asignado a los inmuebles destinados al uso de viviendas, cuando en realidad éstos generan mucha menos basura que aquellas...ya que nos encontramos que a los propietarios de las oficinas se les cobra casi cuatro veces más que a las viviendas, lo que resulta irracional porque las oficinas van a hacer uso menor del servicio...y porque el criterio de propiedad de una oficina no es en sí mismo indicativo de una superior capacidad económica...

En cuanto a los decretos impugnados alega la falta de competencia del teniente de alcalde, delegado de hacienda...pues el art. 13 de la ley 30/92 deja

fuera de la facultad de delegación de competencias la resolución de recursos en los órganos administrativos que hayan dictado los actos objeto de recurso y en este supuesto, el Decreto 2752 fue dictado por el teniente de Alcalde, delegado de hacienda y el Decreto que resolvía el recurso de reposición interpuesto contra aquél también...por lo que el Decreto 3037 es nulo de pleno derecho...Además la liquidación notificada es nula por falta de motivación y no identificada al funcionario que la dictó.

SEGUNDO.- El Ayuntamiento de Torrent aprobó definitivamente por acuerdo plenario de 23.9.2004, la imposición de la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólido urbanos, así como la ordenanza fiscal reguladora de aquella, que se publicó en el BOP N°231 de 28.9.2004.

El art.5 de dicha Ordenanza establece: “La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre el valor catastral de los bienes inmuebles integrados en el padrón municipal del impuesto de bienes inmuebles urbanos del año de la imposición, un porcentaje del 0,520 cuando se trate de inmuebles destinados a industrias, comercios, oficinas, bares, restaurantes, hoteles, residencias y similares o del 0,135, si se trata de inmuebles destinados al uso de viviendas y al resto de usos no incluidos en el porcentaje anterior”

El Art.20 de la ley reguladora de las haciendas locales establece “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: 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...”

En desarrollo de dicho precepto el Ayuntamiento demandado aprobó la Ordenanza reguladora de la tasa por prestación de servicio de recogida de basuras estableciendo en la misma que el hecho imponible lo constituye la prestación de servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos, una vez producida la recogida domiciliaria de los mismos que el Ayuntamiento de Torrente tiene establecido con carácter general y obligatorio en beneficio de los propietarios y usuarios de viviendas, oficinas y despacho, y locales comerciales e industriales.

Y como sujetos pasivos señala en su art. 3 a las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, nacionales o extranjeras que, a título de propiedad, arrendamiento o cualquier otro, usen, dispongan, ocupen o disfruten las viviendas, establecimientos o locales emplazados en calles o lugares donde se preste el servicio público de recogida domiciliaria de residuos sólidos para su posterior transporte, tratamiento y eliminación, aunque eventualmente y por voluntad de aquellas no recibiesen el servicio por no retirarse residuos sólidos.

Resolviendo el primer motivo de impugnación esgrimido por la recurrente “la imposibilidad de cuantificar la tasa en función del valor catastral...ya que el presupuesto de hecho de las tasas toma como referencia el coste global del servicio público que se presta al ciudadano... dado que el objeto de la tasa está representado por la prestación del servicio municipal de recogida de basuras, la medición de ese presupuesto de hecho, a los efectos de determinar la base imponible de ese tributo... no puede venir determinada en función del valor catastral... por lo que el art.5 de la Ordenanza está provocando un caso de sobre imposición”, la S.TS de 6.3.1999 establece lo siguiente:

“...TERCERO.- Ciertamente, esta Sala, respecto del punto anteriormente destacado, ha de recordar –Sentencia de 22 de Mayo de 1998- que las tasas, tal y como resulta del art. 26.1.a) de la Ley General Tributaria, en cuanto aquí interesa, en cualesquiera de sus versiones –la última determinada por la Ley 25/1998, de 13 de Julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público-, y, en la esfera local, de los art. 199 y 214 del Texto Refundido de 18 de Abril de 1986 y, hoy, de los art. 20 y 24 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, modificada también por la precitada de 13 de julio de 1998 a consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad de determinados aspectos del anterior concepto de precio público por la Sentencia del Tribunal Constitucional 186/1995, de 14 de Diciembre, son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades administrativas, en el caso de autos de la competencia municipal como es la prestación del servicio de alcantarillado, que se refiera, afecte o beneficie, de modo particular, al sujeto pasivo y cuyo importe estimado, conforme se ha señalado ya con anterioridad, no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate. Es decir, si bien no constituyen, en su aspecto cuantitativo, una retribución del coste concreto del servicio o actividad que se considere –y por eso mismo no son los términos de comparación utilizables para determinarlas los costes y liquidaciones singulares (Sentencias, entre otras, de esta Sala de 19 de junio de 1997 y de 12 de enero, 14 de marzo, 8 de abril y

23 de mayo de 1998)- sí encuentran un límite máximo en ese coste real o previsible que globalmente pueda representar para cada Corporación la prestación de esos servicios o la realización de esas actividades. De ahí, precisamente, los preceptos anteriormente transcritos, que fijan los parámetros a los cuales ha de sujetarse la determinación cuantitativa de la carga tributaria.

Con esta consideración, la Sala quiere poner de relieve que en las tasas prevalece el carácter de contraprestación del servicio o actividad recibidos por el sujeto pasivo, frente a los impuestos, que, a tenor de lo establecido en el art. 26.1.c) de la propia Ley General, son tributos exigidos “sin contraprestación” y cuyo hecho imponible, constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, pone de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de renta. No es que en las tasas no deba atenderse a la capacidad económica de los sujetos obligados, pues tanto el art. 204 del Texto Refundido del Régimen Local de 1986 como el 24.3 de la vigente Ley de Haciendas Locales establecía y dispone, respectivamente, que “para la determinación de la cuantía de las tasas deberán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”, sino que, en los impuestos, y en términos generales, el hecho imponible pone de relieve, en cada sujeto, su concreta capacidad contributiva, desde luego no vinculada a la prestación de un servicio o activada de la Administración en régimen de –derecho público, ni a su provocación por el directamente interesado, ni al beneficio que pueda suponerle, ni, por último y desde luego, a su coste, y, en cambio, ello no ocurre así, al menos de forma directa, en las tasas, donde la adecuación de la carga tributaria a la capacidad económica del sujeto pasivo ha de conseguirse mediante otros mecanismos “complementarios” de carácter indirecto, como puede ser, precisamente, la toma de criterios de valoración de la base por remisión a la base vigente para ciertos impuestos, ya que en estos esa adecuación a la capacidad contributiva del sujeto pasivo ha de estar, por definición, plenamente valorada.

CUARTO.- En el supuesto de autos, está admitido que le Ayuntamiento recurrido procedió a reimplantar la tasa de alcantarillado para su aplicación en el ejercicio de 1998 y que la Ordenanza correspondiente fijó la base a partir de la base imponible de la Contribución Territorial Urbana, actual impuesto sobre Bienes Inmuebles, esto es, a partir del valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, que integra el valor del suelo y de las contribuciones, y que se fija, hoy, tomando como referencia su valor de mercado –arts. 66 y 67 de la actual Ley de Haciendas Locales-.

Una primera advertencia de hacerse ya a propósito de este hecho admitido: una tarifa de la tasa calculad, única y exclusivamente, con referencia a esta base de imposición, en cuanto supondría una desconexión total respecto del coste real o previsible del servicio, estaría en contradicción con el mismo concepto y significación de la tasa y, desde luego, con los preceptos legales antes señalados que imponen específicamente su toma en consideración. La misma Sentencia de esta Sala que la de instancia aquí impugnada aduce como fundamento de su cambio de criterio –la de 27 de Febrero de 1991, recaída en un recurso entonces de revisión para la unificación de doctrina- cuidado de salvaguardar la exigencia, como se ha resaltado en el fundamento segundo, de que la permisión de acudir en el cálculo de las tarifas a la referencia al “valor catastral” no implique la superación de “los costes directos más el porcentaje de los gastos generales que le sean imputables”.

Aplicando dicha doctrina al supuesto enjuiciado, no procede acoger el primer motivo de impugnación toda vez que obra en autos el informe de intervención sobre el coste de la eliminación de residuos sólidos urbanos, coste directo real o previsible del servicio de tratamiento que repercute la Entidad metropolitana de Tratamientos de residuos sólidos, tratándose de un instrumento de principal importancia para la determinación directa de la cuantía de la deuda tributaria, por lo que se ha tomado en consideración para su exacción también, el coste real del servicio.

En segundo lugar denuncia infracción del principio de equitativa distribución de la carga tributaria... ya que en la Ordenanza fiscal reguladora del tributo se observa que el porcentaje que se le asigna a las oficinas para obtener la cuota tributaria, es altamente superior al asignado a los inmuebles destinados al uso de viviendas, cuando en realidad éstos generan mucha menos basura que aquellas. La recurrente alega que el porcentaje que se le asigna a las oficinas (0,520) para obtener la cuota tributaria, es altamente superior al asignado a los inmuebles destinados al uso de viviendas (0,135) cuando en realidad aquellos generan mucha menos basura que las viviendas.

Al respecto, la S. del T.S.J. de la Comunidad Valenciana de fecha 19.5.200 establece: “... la administración municipal alega al principio de capacidad económica, afirmando que el artículo 24 de la LHL, “... permite tomar en consideración criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas, de tal modo que, el reparto de los costes del servicio sea proporcional a tal capacidad, pudiéndose establecer las tarifas de tal modo que a sujetos determinados sea menor el tarifa que el coste individualizado del servicio y otros deban abonar cuotas superiores al mismo, siempre que como hemos dicho, en su conjunto, tanto las cuotas de unos como las de otros no rebasen el coste total del servicio...”. Desde luego, aun

cuando el artículo 24 no señala de qué modo ha de aplicarse el principio de capacidad, no cabe la menor duda que ha de ser reduciendo las cuotas cuando la capacidad económica falte, bien mediante exenciones, bien mediante fórmulas de cuantificación que reduzcan las cuotas en los casos de baja capacidad relativa. No puede negarse, que una situación tal como la que describe la corporación Municipal en su contestación, es notablemente deseable, pero lo cierto es que cuando se discrimina por razón de capacidad, hay que explicitar claramente los conceptos, y motivar la discriminación pues de otra forma, la diferenciación se convierte en arbitraria.

No se sabe qué criterios de capacidad económica ha seguido el ayuntamiento, ni tampoco él la específica, para situar en la tarifa a los despachos profesionales, por encima de las tarifas que se corresponden con las viviendas cualesquiera que fuere la vía en que estas estuvieren situadas. Tampoco se entiende desde el punto de vista de la capacidad porque los despachos profesionales deben quedar gravados con una cuota superior a la de los comercios. Así mismo tampoco se entiende que criterio de capacidad económica se ha utilizado para equiparar los despachos profesionales a industrias de más de 20 obreros. Es más, la propia administración, como aproximación al principio de capacidad, utiliza en las diferentes clases de tarifas, una diferente cuantificación, según la categoría de las calles, criterio este que sin embargo no aplica a los despachos y consultas profesiones, para los que fija una cuota única cualquiera que fueres la categoría de la calle en la que esté situado. De esta forma, no puede defenderse el acto recurrido desde la perspectiva de la capacidad apuntada por el ayuntamiento...

El Ayuntamiento atribuye el porcentaje reseñado con anterioridad a los despachos, sustancialmente diferente al de las viviendas, manifestado que se atiende a la capacidad económica de los contribuyentes, que se hace patente, de un lado, con la base imponible de los valores catastrales de los inmuebles y de otra, al tomar en consideración el tipo de actividad que se realiza en el inmueble, porque no es lo mismo utilizar el inmueble como vivienda que como oficina o local de negocio que denota una actividad económica y mayor capacidad contributiva. Sin embargo, a entender de esta juzgadora esas circunstancias únicas no pueden servir a los efectos pretendidos, pues la titularidad de un despacho profesional, como único factor a tomar en consideración, no evidencia una mayor capacidad económica que la titularidad de una vivienda, y en modo alguno justifica mayor contribución porque tampoco es correlativa al uso del servicio que se presta.

Por tanto, procede la estimación de demanda en este punto, y la anulación de las resoluciones recurridas, anulando la liquidación practicada por no ser ajustada a derecho la Ordenanza reguladora de la tasa que nos ocupa en este

punto, si bien, atendida la distribución competencial efectuada por la LJCA, y no siendo competencia de este órgano jurisdiccional la declaración de nulidad de aquella, procede, una vez firme la presente sentencia el planteamiento de cuestión de ilegalidad ante el tribunal competente, respecto de dicho precepto, de conformidad con lo establecido en el art. 27.2 y 123 y siguientes de la LJCA, estimándose el recurso sin necesidad de dilucidar el reto de motivos de impugnación

TERCERO.- En cuanto a costas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción no procede hacer expresa imposición de las mismas a ninguna de las partes.

Vistas las disposiciones legales citadas y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

Que debo estimar y estimo el Recurso Contencioso Administrativo interpuesto por la mercantil DELTA CONSULTORES FINANCIEROS Y DE INVERSIONES S.L. contra el Decreto nº3022 de 24.11.2005 por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación de la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005 y el Decreto 3037 de 25.11.2005 por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra el Decreto nº 2752 que desestimó la solicitud de devolución del importe pagado en exceso por la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005, así como indirectamente la Ordenanza Municipal en virtud de la que se dictan aquellos y la liquidación de dicha tasa correspondiente al ejercicio 2006, del AYUNTAMIENTO DE TORRENT, anulando dichas resoluciones por resultar contrarias a derecho, declarando como situación jurídica individualizada el derecho de la recurrente a la devolución de la cuota ingresada (257,03 euros), y procediendo, una vez firme la presente Sentencia, el planteamiento de cuestión de ilegalidad ante el tribunal competente, todo ello sin hacer expresa imposición en materia de costas.

Contra la presente Resolución, cabe interponer recurso de Apelación, de conformidad con lo establecido en el art. 81.2 d) de la LJCA.

A su tiempo y con certificación literal de la presente devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta mi sentencia la pronuncio, mando y firmo.

VI. ESCRITO DE PERSONACIÓN Y ALEGACIONES ANTE LA SALA DE LO
CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE
LA COMUNIDAD VALENCIANA

AL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA
DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Cuestión de Ilegalidad 57/2006
Escrito de comparecencia

Fernando Hernández Guijarro, Abogado, con domicilio a efectos de notificaciones en Valencia (...), en nombre y representación de la mercantil DELTA CONSULTORES FINANCIEROS Y DE INVERSIONES, S.L. con (...), cuya representación consta en autos, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana comparezco y, como mejor proceda en Derecho,

DIGO

I.- Que, el 25 de septiembre de 2007, ha recibido cédula de emplazamiento por la que se notifica el Auto sobre cuestión de ilegalidad y por el que se acuerda emplazar a las partes del procedimiento 57/2006, seguido en el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, número 1, a fin de que en el plazo de quince días comparezcan y formulen alegaciones ante la Sala a la que tengo el honor de dirigirme.

Se adjunta, a efectos identificativos, copia de la citada cédula de emplazamiento como Anexo.

II.- En virtud de lo expuesto, formulo las oportunas Alegaciones en base a los siguientes Hechos y Fundamentos de Derecho:

HECHOS

I.- Por economía procesal, damos por reproducidos los hechos expuestos en el escrito de demanda que da origen a la presente cuestión de ilegalidad.

II.- Que la Sentencia 181/07, de 11 de junio de 2007, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número uno de Valencia, estimó la demanda presentada por la mercantil que represento anulando las

resoluciones del Ayuntamiento de Torrent, “así como indirectamente la Ordenanza Municipal en virtud de la que se dictan... Y procediendo, una vez firme la presente Sentencia, el planteamiento de cuestión de ilegalidad ante el tribunal competente”.

III.- Que, en el Hecho Segundo del Auto notificado, se pone de manifiesto la firmeza de la resolución referenciada en el punto anterior.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

ÚNICO.- INFRACCIÓN DEL PRINCIPIO DE EQUITATIVA DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA

En la Ordenanza Fiscal reguladora del tributo cuestionado se observa que, el tipo impositivo que se le asigna a las oficinas (0,520) para obtener la cuota tributaria, es altamente superior al asignado a los inmuebles destinados al uso de viviendas (0,135) cuando, en realidad, éstos generan mucha menos basura que aquellas. No constando las razones válidas por las que un despacho profesional debe estar gravado más que cualquier vivienda. Todo lo cual fue reconocido y declarado por el Juzgado de instancia en su Fundamento Jurídico Segundo donde estableció:

“Sin embargo, a entender de esta Juzgadora esas circunstancias únicas no pueden servir a los efectos pretendidos, pues la titularidad de un despacho profesional, como único factor a tomar en consideración, no evidencia una mayor capacidad económico que la titularidad de una vivienda, y en modo alguno justifica mayor contribución porque tampoco es correlativa al uso del servicio que se presta.”

La “ratio decidendi” de la Sentencia ahora valorada, ha sido establecida en reiteradas ocasiones por el Tribunal al que me dirijo. Así, en las siguientes Resoluciones afirmaba que:

Sentencia 772/2000, de 19 de mayo; “En resumen, en relación con los despachos profesionales, la ordenanza viene viciada de origen, en la medida en que no se explicita las razones por las cuales los despachos y las consultas de profesionales deben estar gravadas más que cualquier vivienda,..., con lo que el principio de equitativa distribución del coste del servicio resulta violado, pues resulta razonable pensar que, en todos los supuestos que se ha mencionado, la generación de residuos sólidos es netamente superior a los que produce un despacho profesional.”

Sentencia 870/2000, de 9 de junio; “No se sabe qué criterios de capacidad económica ha seguido el ayuntamiento, ni tampoco él los especifica, para situar en la tarifa a los despachos profesionales, por encima de las tarifas que se corresponden con las viviendas, cualquiera que fuese la vía en que estas estuviesen situadas.”

Sentencia 1029/2000, de 30 de junio; “En la ordenanza fiscal que finalmente se redacta los despacho profesionales resultan: a).- más gravados que la viviendas, cualquiera que fuese el emplazamiento de estas...; b).- Los despachos profesionales pagan lo mismo que lo que abonan los comercios en general y las tabernas situadas en calle de primera categoría...”

La situación continua siendo idéntica a la descrita en las sucesivas Ordenanzas que se aprueban para ejercicios siguientes, con progresivos aumentos lineales anuales, de modo que tales ordenanzas repiten los mismos defectos que la inicia, en orden a la falta de justificación y, ruptura del principio de equidistribución de las tarifas exigidas a los despachos profesionales, hasta llegar al ejercicio que aquí se considera que fija como tarifa única la de 19.690 pesetas.

El propio Ayuntamiento afirma en su contestación que, en ninguno de los instrumentos de las Ordenanzas aprobadas, existe especificación concreta de las razones de las tarifas que se impone a los despachos profesionales. No es desde luego lo deseable desde un punto de vista técnico, que en materia de determinación de las tarifas, no se expliciten los criterios que ha seguido la administración para fijar las que afectan a cada sujeto pasivo, sobre todo en aquellos supuesto como el que aquí se contempla, en los que se producen notables desequilibrios entre diversas actividades, pues aunque es cierto que el importe total de lo recaudado por las tasas no puede ser superior al coste del servicio, no lo es menos, que cada uno de los usuarios del servicio no está obligado a pagar más tasas que, las correspondientes a la parte del coste total que efectivamente provoca y que a él es atribuible. De esta manera, aunque el servicio sea deficitario, como de hecho lo es en el Ayuntamiento de Alcira, esta circunstancia no empece a que el reparto del coste que, vaya a ser asumido por los ciudadanos, se realice en función de criterios de racionalidad, ponderación y grado de utilización del servicio.

En el supuesto de autos, como ocurría en las Sentencias de esa Sala precitadas, el Ayuntamiento no exponía los motivos por los que el tipo impositivo (porcentaje) que se aplica sobre la base imponible (valor catastral del inmueble) en las oficinas, es casi cuatro veces superior al de las viviendas

cuando, en éstas, y en palabras del presente Tribunal Superior de Justicia, “la generación de residuos sólidos es netamente superior a los que produce un despacho profesional”.

Por todo lo expuesto, la Juzgadora de instancia interpretó correctamente la legislación aplicable y, además, se acogió a la doctrina reiterada del Tribunal Superior de Justicia competente para resolver la presente cuestión de ilegalidad.

A mayor abundamiento, el artículo 24 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales establece dos normas sobre la cuantificación de la tasa. Según la primera, se establece como límite máximo el del coste del servicio; de acuerdo con la segunda, la determinación cuantitativa de la tasa, debe hacerse, además, en función de criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

En suma puede afirmarse que, la cuantía de la tasa viene provocada por el coste del servicio, lo que fundamentalmente significa dos cosas:

- a) Que el importe total de lo recaudado no debe ser superior al coste total del mantenimiento del servicio prestado o de la actividad desarrollada, pues en el fondo, la tasa se gira para resarcirse la Administración de un gasto, el generado por el servicio que presta.
- b) Cada usuario de servicios o de bienes, no está obligado a pagar más tasas que, las correspondientes a la parte del coste total que efectivamente provoca y, a él, le es directamente atribuible. De lo contrario, la tasa queda desnaturalizada y, literalmente, en la medida en que excediera del coste del servicio, se convertiría en un impuesto.

En el caso de la tasa enjuiciada nos encontramos que a los propietarios de las oficinas –supuesto de la demandante- se les cobra casi CUATRO (0,520/0,135) veces más que a las viviendas, lo cual, a todas luces resulta totalmente irracional en cuanto que:

En primer lugar, las oficinas van hacer un uso lógicamente menor del servicio –hasta el punto de que, como conocía el Ayuntamiento demandado, el inmueble objeto de liquidación es un despacho profesional que sólo genera papel y el mismo se deposita en los contenedores de reciclaje que existen en el municipio, por lo que difícilmente se eliminen-. En la demanda se adjuntó copia, como Documento número OCHO, de la escritura de adquisición del mentado inmueble realizada por mi mandante en diciembre de 2003, donde se constata que:

- El inmueble gravado por la tasa es un despacho.
- Que carece de cocina e instalaciones que justifiquen la generación de otros residuos que no sea papel a reciclar.

En segundo lugar, porque el criterio de propiedad de una ofician no es -por sí mismo y en la época actual- indicativo de una superior capacidad económica, hasta el punto de que implique pagar casi cuatro veces más respecto de las viviendas. Queriendo constatar en autos que, mi representada, acumula unas bases imponibles negativas en 2004 –último periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades- de -1.517,83 euros (pérdidas de 1.062,48 euros), y que el inmueble se adquirió con financiación ajena como consta reflejado en el pasivo del balance. Por lo que, difícilmente, dicho criterio sea procedente en el supuesto de autos.

Se adjuntó a la demanda, como Documento número NUEVE, copia del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004, de mi representada.

Por último, y en un supuesto de tasa de basuras, la Sentencia de 9 de febrero de 2001 dictada por el Tribunal al que tengo el honor de dirigirme, tuvo oportunidad de pronunciarse sobre este asunto anulado; tanto la liquidación recurrida; así como la Ordenanza fiscal, indirectamente impugnada, en lo que a la cuota de la misma se refiere. Por lo que, una vez más, la Juzgadora de instancia interpretó correctamente la legislación aplicable y, además, se acogió a la doctrina reiterada del Tribunal Superior de Justicia competente para resolver la presente cuestión de ilegalidad.

Por todo lo expuesto,

SUPLICO AL TRIBUNAL que, admitiendo este escrito junto con sus copias y los documentos, tenga por formuladas alegaciones a la presente cuestión de ilegalidad y, previos los trámites oportunos; dicte Sentencia estimatoria que confirme el Fallo de la Sentencia de instancia y declare nula la Ordenanza Municipal impugnada indirectamente.

OTROSÍ DIGO PRIMERO.- Que designa como procurador para la personación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, a Don IGNACIO ZABALLOS TORMO, procurador de los Tribunales de Valencia, representación que se acreditará mediante designación «apud acta» en el momento procesal oportuno.

Por lo que,

SUPLICO AL TRIBUNAL, tenga por formulada la anterior petición.

OTROSÍ DIGO SEGUNDO.- Que, de conformidad con el artículo 231 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, esta parte manifiesta su voluntad de cumplir con los requisitos exigidos por la Ley.

Por lo que,

SUPLICO AL TRIBUNAL, tenga por hecha la anterior manifestación.

OTROSÍ DIGO TERCERO.- Que interesa a esta parte recibir copia de la Sentencia que se dicte en su día por la Sala a la que tengo el honor de dirigirme.

Por lo que,

SUPLICO AL TRIBUNAL, tenga por formulada la anterior petición.

Por ser de justicia que pido en Valencia, a 5 de octubre de 2007.

Letrado:
Fernando Hernández Guijarro
(Colegiado nº. del ICAV)

Procurador:

VII. SENTENCIA NÚMERO 585/08, DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA, ESTIMATORIA DE LA CUESTIÓN DE ILEGALIDAD NÚMERO 2953/07.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN TERCERA

En la Ciudad de Valencia, a diez de junio de dos mil ocho.

Visto por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres. D. JOSÉ BELLMONT MORA, Presidente D. MIGUEL ÁNGEL OLARTE MADERO y D. JOSÉ LUIS PIQUER TORROME, Magistrados, han pronunciado la siguiente:

SENTENCIA NÚM. 585/08

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, la cuestión de ilegalidad planteada por Auto de fecha diecisiete de septiembre de dos mil siete del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Uno de los de Valencia, en el recurso contencioso-administrativo seguido por el procedimiento abreviado nº 57/2006, interpuesto por el Letrado D. Fernando Hernández Guijarro en nombre y representación de la mercantil Delta Consultores Financieros y de Inversiones, SL., contra los Decretos 3022 y 3037 dictados en fechas 24 y 25 de noviembre de 2005 por el Ayuntamiento de Torrente, por los que se desestima respectivamente el recurso de reposición interpuesto por la actora contra la liquidación de la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005 y, el segundo, contra la denegación de la solicitud de devolución del importe pagado en exceso por la tasa de prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005, e indirectamente la Ordenanza Municipal en virtud de la cual se dictan aquellos Decretos, por la que se regula la Tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos urbanos, así como, contra la liquidación de dicha tasa correspondiente al ejercicio 2006, estando representado el Ayuntamiento demandado por la Letrada doña María Pilar Guillen Zaragoza, siendo Magistrado ponente el Ilmo. Sr. D. JOSÉ LUIS PIQUER TORROME.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha once de junio de dos mil siete se dictó Sentencia por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Valencia en los autos del procedimiento abreviado nº 57/2006, estimatoria del Recurso Contencioso Administrativo interpuesto por la mercantil Delta Consultores Financieros y de Inversiones, SL, contra los Decretos 3022 y 3037 dictados en fechas 24 y 25 de noviembre de 2005 por el Ayuntamiento de Torrente, por los que se desestima respectivamente el recurso de reposición interpuesto por la actora contra la liquidación de la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005 y, el segundo, contra la denegación de la solicitud de devolución del importe pagado en exceso por la tasa de prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos correspondiente al ejercicio 2005, e indirectamente la Ordenanza Municipal en virtud de la cual se dictan aquellos Decretos, por la que se regula la Tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos

urbanos, así como contra la liquidación por dicha tasa correspondiente al ejercicio 2006. Anulando dichas resoluciones por resultar contrarias a derecho, condenado a la Administración demandada a la devolución de la cuota ingresada, y una vez firme, se planteó por el referido Juzgado la cuestión de ilegalidad objeto del presente proceso (arts. 27.1 y 123.1 de la Ley Jurisdiccional); una vez emplazadas las partes para que pudieran comparecer ante éste Tribunal y hacer alegaciones; fueron remitidos junto con la certificación del auto de planteamiento, copia testimoniada de los autos principales y del expediente administrativo.

SEGUNDO.- La parte actora se personó en forma mediante escrito en el que suplicaba se dicte Sentencia por la que se estime la cuestión de ilegalidad planteada. Igualmente se personó la Administración demandada solicitando la desestimación de la cuestión, si bien comunicaba al tiempo que dicha Ordenanza había sido dejada sin efectos por acuerdo del Pleno, dicho acuerdo, tal y como aporta con certificación del Secretario, obedece al cumplimiento del programa político del Gobierno Local y no a la ilicitud planteada.

TERCERO.- Se señaló para votación y fallo el día veintiocho de mayo de dos mil ocho.

CUARTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA

PRIMERO.- Con fecha diecisiete de septiembre de dos mil siete, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número Uno de los de Valencia, planteó la cuestión de Ilegalidad sobre base de la infracción del principio de equitativa distribución de la carga tributaria, frente a la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos, aprobada por el Ayuntamiento de Torrente por acuerdo de fecha 23.09.2004, en la que se observa que el porcentaje que se le asigna a las oficinas para obtener la cuota tributaria, es superior al asignado a las inmuebles destinados al uso de viviendas. Así resulta que el porcentaje asignado a las oficinas es de un 0,520, mientras que el asignado a los inmuebles destinados al uso como viviendas es del 0,135.

La cuestión habrá de ceñirse exclusivamente a aquel o aquellos preceptos reglamentarios cuya declaración de ilegalidad hayan servido de base para la estimación de la demanda (Art. 123.1 de la Ley Jurisdiccional). Se cuestiona así, la Ordenanza en cuanto que el art.5 de dicha Ordenanza

establece: "La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre el valor catastral de los bienes inmuebles integrados en el padrón municipal del impuesto de bienes inmuebles urbanos del año de la imposición, un porcentaje del 0,520 cuando se trate de inmuebles destinados a industrias, comercios, oficinas, bares, restaurantes, hoteles, residencias y similares o del 0,135, si se trata de inmuebles destinados al uso de viviendas y al resto de usos no incluidos en el porcentaje anterior". La ley reguladora de las haciendas locales establece "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: 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..."

En desarrollo de dicho precepto el Ayuntamiento demandado aprobó la Ordenanza, reguladora de la tasa por prestación del servicio de recogida de basuras estableciendo en la misma que el hecho imponible lo constituye la prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos, la recogida domiciliaria de los mismos que el Ayuntamiento de Torrent tiene establecido con carácter general y obligatorio en beneficio de los propietarios y usuarios de viviendas, oficinas y despachos, y locales comerciales e Industriales.

Y como sujetos pasivos señala en su art. 3 a las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, nacionales o extranjeras que, a título de propiedad, arrendamiento o cualquier otro, usen, dispongan, ocupen o disfruten las viviendas, establecimientos o locales emplazados en calles o lugares donde se preste el servicio público de recogida domiciliaria de residuos sólidos para su posterior transporte, tratamiento y eliminación, aunque eventualmente y por voluntad de aquéllas no recibiesen el servicio por no retirarse residuos.

SEGUNDO.- Por lo que respecta a la Tasa por Eliminación de Residuos Sólidos, como tiene señalado el Tribunal Supremo en distintas Sentencias, entre ellas la de 20-7-2001, no es precisa la producción de tales residuos para que se genere la obligación de abonar la cuota tributaria de la misma, pues lo determinante de su hecho imponible es la posibilidad de hacer uso de tal Servicio, con abstracción de que circunstancialmente el interesado, sujeto pasivo del tributo, no haya contribuido o no haya podido contribuir a la formación de los residuos.

A este respecto debemos recordar que el hecho imponible en la tasa, siempre es la prestación de un servicio o la realización de una actividad administrativa de competencia del ente local que la establezca, de manera tal que entre ambos elementos, tasa y servicio, se establece una relación de interdependencia, por eso se afirma que, la tasa sólo está justificada en función del servicio que se presta, o como ha puesto de manifiesto una jurisprudencia consolidada, sólo se justifica cuando se establece como medio de distribuir el coste de un servicio, que se presta por razones no recaudatorias.

La legislación local española en materia de cuantificación de tasas ha padecido importantes variaciones. Efectivamente, el Estatuto Municipal contenía una regulación que pivotaba sobre la idea de que el coste del servicio era el límite máximo de la tasa. A partir de 1945, con la Ley de Régimen Local, se suprimió ese límite máximo y se establecieron una lista de criterios orientativos. La Ley de Bases del Estatuto del Régimen Local y el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, a pesar de que se apoyaban en el coste del servicio, como tope máximo de la tasa, ello no obstante, esa pretensión, pronto quedó desvirtuada, en la medida en que, para la fijación de las tarifas, debía atenderse, entre otras cosas, al porcentaje de coste general que fuera imputable al servicio (así art. 18 RDL 11/1979, de 20 de julio), con lo que nuevamente se estaba devaluando el concepto de la tasa con criterios puramente recaudatorios.

El artículo 24 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales establece dos normas sobre la cuantificación de la tasa. Según la primera, se establece como límite máximo el del coste del servicio; de acuerdo con la segunda, la determinación cuantitativa de la tasa, debe hacerse, además, en función de criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

En suma puede afirmarse que, la cuantía de la tasa viene provocada por el coste del servicio, lo que fundamentalmente significa dos cosas:

- a) Que el importe total de lo recaudado no debe ser superior al coste total del mantenimiento del servicio prestado o de la actividad desarrollada, pues en el fondo, la tasa se gira para resarcirse la Administración de un gasto, el generado por el servicio que presta.
- b) Cada usuario de servicios o de bienes, no está obligado a pagar más tasas que, las correspondientes a la parte del coste total que efectivamente provoca

y, a él, le es directamente atribuible. De lo contrario, la tasa queda desnaturalizada y, literalmente, en la medida en que excediera del coste del servicio, se convertiría en un impuesto.

Resulta así y es innegable, que el principio de capacidad económica constituye uno de los principios informadores del sistema tributario en su conjunto, conforme establece el art. 31.1 de la Constitución, y, por tanto, tiene que hacerse presente, con mayor o menor intensidad, en todos los tributos, y la tasa lo es. Sin embargo, el concepto de tasa ha ido tradicionalmente ligado a la idea de contraprestación por la utilización o aprovechamiento del dominio público, por la prestación de un servicio público o por la realización de una actividad administrativa que se refiera, afecte o beneficie de modo particular a quien la provoca, es decir, al sujeto pasivo. La actividad administrativa, pues (autorización para ocupar el dominio público, prestación de un servicio o emisión de una autorización), constituye la nota definitoria de la tasa y el criterio prevalente para diferenciarla del impuesto, en cuyo hecho imponible no tiene relevancia alguna la existencia de una actividad de esa naturaleza. Pero, al propio tiempo, es esta necesaria existencia de una actividad administrativa en el presupuesto de hecho de la tasa la que coloca en ella, en una posición claramente secundaria, el principio de capacidad económica, habida cuenta que, también a diferencia del impuesto, la prestación tributaria no se satisface porque se realice un hecho que manifieste mayor o menor capacidad económica, sino porque, como ocurre en el caso de autos, se recibe un servicio de la Administración. Por eso, también, la LHL, en la redacción original de su art. 24.3, prescribía que "para la determinación de la cuantía de las tasas deberán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas" e incluso, tras la modificación introducida por la Ley 25/1988, de 13 de julio -art. 66-, el art. 24.4 LHL actualmente vigente ha acabado por establecer que "para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas".

Las diferencias que la tasa admite han de venir justificadas por la capacidad económica de los sujetos pasivos, pero atendiendo, no a la capacidad subjetiva y coyuntural de cada uno de ellos, sino a criterios objetivos que revelan dicha capacidad, y que ha de constar expresamente en la Ordenanza, con independencia de la que cada uno posea individualmente, lo que sí puede ser tenido en cuenta obviamente en otra clase de tributos. Por este motivo, la Sala entiende que carece de justificación en la Ordenanza la diferencia establecida entre las cuotas a aplicar por la tasa cuestionada, que establece una discriminación contraria a lo dispuesto en el artículo 14 en relación con el 31 de la Constitución Española. Pues al tomar en consideración el tipo de

actividad que se realiza en el inmueble, un despacho profesional, como único factor a tomar en consideración, no evidencia una mayor capacidad económica que la titularidad de una vivienda, y en modo alguno justifica una mayor contribución a los costes, o al menos no se justifica en la Ordenanza, porque tampoco es correlativa al uso del servicio que se presta. Procede pues recordar que los principios de justicia tributaria, en cuanto al principio de igualdad en el sostenimiento de los gastos públicos con arreglo a la capacidad económica, no veda cualquier desigualdad sino aquellas que no se hayan debidamente justificadas, y en dicha la Ordenanza no se justifica el distinto tratamiento tributario que se otorga a los inmuebles destinados a viviendas en comparación con los inmuebles destinados a despachos u oficinas.

Habida cuenta de ello, considera la Sala que procede declarar la ilegalidad de la Ordenanza en cuanto que el artículo 5 es contrario a los principios antes fijados y procede declarar la nulidad del artículo 5 de la Ordenanza Municipal objeto de la presente cuestión de ilegalidad.

TERCERO.- En méritos a lo expuesto procede estimar la cuestión de ilegalidad en los términos planteada; sin que se aprecien motivos para hacer expresa imposición de las costas procesales, a efectos de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional.

Vistos los preceptos legales citados, concordantes y de general aplicación.

FALLAMOS

Debemos estimar y estimamos la cuestión de ilegalidad planteada por Auto de fecha diecisiete de septiembre de dos mil siete del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Uno de los de Valencia, en el recurso contencioso-administrativo seguido por el procedimiento abreviado nº 57/2006, frente a la Ordenanza del Ayuntamiento de Torrente por la que se fija la tasa por prestación del servicio público de tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos, aprobada por el pleno de la Corporación en fecha 23 de septiembre de 2004 y publicada en el BOP el 28 de septiembre de 2004, anulando el artículo 5 de la mencionada Ordenanza por ser contrario a derecho.

Notifíquese a las partes esta resolución, contra la que no cabe recurso alguno. Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, devuélvanse los autos al Juzgado de su procedencia con testimonio de la misma para su ejecución.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente del presente recurso, estando celebrando Audiencia Pública esta Sala, de la que, como Secretaria de la misma, certifico.

VIII.- PUBLICACIÓN DE LA SENTENCIA EN EL BOP DE VALENCIA Nº 216, DEL 10 DE SEPTIEMBRE DE 2008.

El artículo 72.2 de la LJCA establece que la anulación de una disposición producirá efectos para todas las personas afectadas. Por ello, las sentencias firmes que anulen una norma general tendrán efectos erga omnes desde el día en que sea publicado su fallo y preceptos anulados en el mismo periódico oficial en que lo hubiera sido la disposición anulada. Dicha publicación fue hecha el 10 de septiembre de 2008 (BOP, nº 216).