

S E N T E N C I A N.º 68/2020

En Vitoria-Gasteiz, a diecisiete de abril de dos mil veinte.

Visto por mí, Ilma. Sra. D^a. María de África Herrera Alonso, Magistrada del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de los de Vitoria-Gasteiz, el presente recurso contencioso-administrativo, registrado con el número 35/2019 y seguido por el Procedimiento Abreviado, promovido por PROMOCIONES ASPURUR, S.L., representada y defendida por el Letrado don Rodrigo Zamora Almeida, contra la resolución del Órgano Económico Administrativo de Vitoria-Gasteiz de 23 de noviembre de 2018, que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada frente a la resolución de la Concejala Delegada del Departamento de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz de 20 de diciembre de 2017, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre actividades económicas del ejercicio 2017.

Ha sido parte recurrida el Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz, representado y defendido por Letrado de sus servicios jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte recurrente formalizó demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando que se dictase sentencia que declarase «(...) LA NO CONFORMIDAD A DERECHO DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, ANULÁNDOLA EN SU INTEGRIDAD; Y EN SU VIRTUD, SE DEJE SIN EFECTO LA LIQUIDACIÓN DEL I.A.E., EJERCICIO 2.017, DE LA QUE DERIVA EL DOCUMENTO DE PAGO (...), CUOTA POR IMPORTE DE 1.633,15 €.

II. SE PROCEDA A LA DEVOLUCIÓN de la cantidad indebidamente cobrada -1.633,15 €, más los intereses de demora, a que hubiera lugar, conforme a lo establecido en la Norma Foral General Tributaria de Álava y la LEC.

III. Y QUE SE CONDENE a la Administración demandada, a estar y pasar por las precedentes declaraciones, dándoles cumplimiento, e imponiéndole las COSTAS causadas en esta litis».

SEGUNDO.- Admitida a trámite, se acordó su sustanciación por los trámites del procedimiento abreviado, señalándose día y hora para la celebración de vista, con citación de las partes a las que se hicieron los apercibimientos legales, y requiriendo a la Administración demandada la remisión del expediente.

Al acto de la vista celebrado el pasado 12 de marzo, compareció la parte recurrente, que se ratificó en su demanda y expuso cuantas alegaciones estimó oportunas.

Por su parte, el Letrado del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz solicitó la desestimación del recurso, al considerar que la resolución recurrida era conforme a Derecho.

TERCERO.- La cuantía del presente proceso queda establecida en 1.633,15 euros.

CUARTO.- En la tramitación de las presentes actuaciones se han observado los preceptos y prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del proceso*

Como ya se indicó en el encabezamiento, lo constituye la resolución del Órgano Económico Administrativo de Vitoria-Gasteiz de 23 de noviembre de 2018, que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada frente a la resolución de la Concejala Delegada del Departamento de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz de 20 de diciembre de 2017, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre actividades económicas del ejercicio 2017.

La referida resolución, tras exponer los cambios que introdujo la Norma Foral 18/2016, de 23 de diciembre, de modificación de la Norma Foral 43/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y lo resuelto por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en sentencia de 25 de julio de 2018, acordó desestimar la reclamación económico-administrativa formulada «(...) ya que la Ordenanza Fiscal vigente en 2017 reguladora de ese Impuesto no contempla la aplicación de bonificación alguna derivada de la previsión de la Disposición Transitoria primera de la Norma Foral 18/2016 para los sujetos pasivos que conforme a la Norma Foral 43/1989 estuvieran exentos o que pudieran haberlo estado y que en aplicación de la modificación operada por la Norma Foral 18/2016 se les origina cuota tributaria».

SEGUNDO.- *Posiciones de las partes*

La parte recurrente, en su escrito de demanda, arguye, en esencia, que la Disposición Transitoria primera de la Norma Foral 18/2016, por la que se modificó la Norma Foral 43/1989, trató de paliar la abrupta consecuencia que generaba la reducción del límite de la exención del impuesto que ella misma introdujo (que pasó de aplicarse a sujetos pasivos con volumen de operaciones inferior a 2.000.000 de euros a los que tuvieran un volumen inferior a 1.000.000 de euros) mediante la previsión de una bonificación para los períodos impositivos 2017, 2018 y 2019.

En su parecer, la ausencia en la Ordenanza fiscal del ejercicio 2017 de previsión que introdujera la bonificación impuesta por dicha Disposición Transitoria no puede determinar la no aplicación de la misma, como erróneamente ha interpretado la Administración recurrida y la Diputación Foral, sino la aplicación directa de los porcentajes de bonificación previstos en aquella Disposición en virtud del principio de jerarquía normativa.

Según dice, el criterio interpretativo que ha seguido la Administración demandada es contrario al principio de reserva de norma foral o de jerarquía normativa y a los artículos 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, 1.2 del Código Civil, 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y 128.3 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, reguladora del Procedimiento Administrativo General de las Administraciones Públicas. También invoca la contravención del artículo 7 de la Norma Foral General Tributaria puesto que se estaría dejando al arbitrio de la Entidad Local la aplicación de una bonificación prevista en la Norma Foral habilitante, que quedaría así sin efecto.

En el acto de la vista, al concretar el objeto del debate, el Letrado de la parte recurrente señaló que se dirigía no solo contra falta de bonificación prevista en la Norma Foral antes referida, sino también contra la no aplicación del índice corrector previsto en el artículo 8 de la

Ordenanza fiscal. En conclusiones, a la vista de lo alegado por el Letrado de la Administración, descartó que se estuviera impugnando indirectamente la Ordenanza fiscal, pues lo que reclamaba era la aplicación directa de la Disposición Transitoria primera de la Norma Foral 18/2016.

Por su parte, el Letrado de la Administración recurrida argumenta que la parte recurrente busca a través del recurso contra la liquidación del impuesto la impugnación indirecta de la Ordenanza fiscal reguladora del mismo, al considerar que contraviene la Disposición Transitoria primera de la citada Norma Foral. En el fondo, entiende que lo que ataca es una supuesta inactividad de la Administración por la omisión de la Ordenanza fiscal, cuya existencia ya ha sido descartada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en sentencia de 25 de julio de 2018.

Considera, asimismo, que la Disposición Transitoria antes referida establece un margen flexible de aplicación para los Ayuntamientos de la bonificación que contempla, pero que para que se pueda aplicar es requisito *sin qua non* la modificación o aprobación previa de la Ordenanza fiscal para que se pueda aplicar. En apoyo de tal argumento, cita la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 2011 y la interpretación realizada por la Directora del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Álava.

Subraya que la Norma Foral 18/2016 solo modificó la letra c) del apartado 1 del artículo 5 de la Norma Foral 43/1989, pero no sus artículos 7, 11 ni 14.2. Sobre la base de dichos preceptos, considera que los Ayuntamientos están habilitados, previo acuerdo del Pleno y aprobación de la correspondiente Ordenanza Fiscal, para introducir o, en su caso, implantar o no las bonificaciones y porcentajes de bonificación que delimite la Norma Foral, dentro de los límites y para los períodos transitorios que aquélla fije, lo que determina que su aplicación quede condicionada a su inclusión en la Ordenanza Fiscal del impuesto, sin que ello menoscabe el principio de reserva de ley, ni vulnere el principio de jerarquía normativa, pues las corporaciones locales tienen un amplio margen de configuración para determinar la intensidad de la bonificación y sus condiciones de aplicación, citando a tal efecto la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 5 de mayo de 2009 y de 19 de mayo de 2014.

En relación con la concreta bonificación prevista en la referida Disposición Transitoria, indica que el Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz tramitó la modificación de la Ordenanza fiscal municipal reguladora del IAE del año 2017 para incluirla, si bien en sesión plenaria de 5 de mayo de 2017 fue rechazada en votación, por lo que no se introdujo porcentaje alguno de bonificación de la cuota.

TERCERO.- *Desestimación del recurso: principio de congruencia de las resoluciones judiciales y correcta liquidación del impuesto conforme a la Ordenanza Fiscal aplicable.*

Centrado así el debate que es objeto de la presente controversia, se debe recordar que el artículo 33, apartado 1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA) establece que:

«Los órganos del orden jurisdiccional contencioso-administrativo juzgarán dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición».

Pues bien, desde la premisa que supone el principio de congruencia que se ha de observar necesariamente al resolver el presente recurso, se ha de tener presente también que la parte recurrente ha insistido, de manera expresa y consciente, en que la pretensión que hace valer en el presente recurso es la de que se declare la nulidad de la liquidación de IAE

practicada por el Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz al no habersele aplicado la bonificación prevista en la Disposición Transitoria primera de la Norma Foral 18/2006, que considera una disposición imperativa y, además, de directa aplicación.

En otras palabras, no ha planteado la nulidad de la liquidación por dictarse al amparo de una Ordenanza Fiscal nula por infringir las prescripciones normativas de rango superior, en concreto, la referida Disposición Transitoria de esa Norma Foral. Es más, ha descartado expresamente que esté haciendo valer tal pretensión, Según sostiene, dicha Ordenanza no infringe *per se* esa Norma ni el principio de jerarquía normativa, siendo la interpretación que ha realizado de la misma el Ayuntamiento y la Diputación Foral la que ha provocado esas vulneraciones.

Así las cosas, siendo ésta la concreta pretensión suscitada por la recurrente en este recurso ya se debe adelantar que debe ser desestimado.

Para ello, hay que recordar que la Norma Foral 18/2016 modificó el artículo 5, apartado 1, letra c) de la Norma Foral 43/1989, que regulaba el Impuesto sobre Actividades Económicas, rebajando el límite previsto para aplicar la exención de dicho impuesto en atención al volumen de operaciones de los sujetos pasivos, que pasó con ello de 2.000.000 de euros a 1.000.000 de euros. También hay que retener que la Disposición Transitoria primera de la Norma Foral 18/2016, bajo la rúbrica “Bonificación aplicable en los períodos impositivos 2017, 2018 y 2019” estableció lo siguiente:

«1. A los sujetos pasivos que, de acuerdo con la anterior redacción de la letra c) del apartado 1 del artículo 5 de la Norma Foral 43/1989, de 19 de julio, que ahora se modifica por la presente disposición general, estuvieran exentos del Impuesto sobre Actividades Económicas o, al iniciar una actividad económica desde el 1 de enero de 2017, pudieran haberlo estado, y en virtud de la modificación ahora introducida se les originara cuota tributaria, la cuota final por este Impuesto, tanto provincial como estatal, se bonificará en los porcentajes y en los períodos impositivos que a continuación se indican:

| Período impositivo | Bonificación aplicable |
|--------------------|------------------------|
| 2017 | 75 por ciento. |
| 2018 | 50 por ciento. |
| 2019 | 25 por ciento. |

2. La cuota municipal final del Impuesto sobre Actividades Económicas se bonificará, en los mismos supuestos, dentro de los límites señalados en el apartado anterior y en los períodos impositivos 2017, 2018 y 2019, en los porcentajes que determine el Ayuntamiento en su Ordenanza Fiscal».

Y, por último, que la Disposición Transitoria Segunda confirió a las Corporaciones Locales un plazo de adaptación de las Ordenanzas Fiscales al objeto de adaptarlas a las modificaciones introducidas por dicha Norma Foral de hasta el 1 de julio de 2017.

La principal consecuencia que cabe extraer de la regulación antes expuesta es la siguiente: la Norma Foral 18/2016 expresamente previó la necesaria colaboración de una Ordenanza Fiscal que procediera a introducir las modificaciones sobre el límite aplicable a la exención del IAE por volumen de operaciones y, muy en concreto (por ser la cuestión objeto de la presente controversia), para regular las bonificaciones de la cuota municipal final previstas en su Disposición Transitoria primera y los porcentajes de bonificación aplicables.

Por tanto, la aplicación y desarrollo de las previsiones contenidas en la referida Norma Foral precisaban de la adopción de disposiciones reglamentarias dictadas por las Corporaciones Locales en el ámbito tributario local.

Dicha tarea fue acometida por el Ayuntamiento de Vitoria mediante acuerdo de su Pleno de 23 de diciembre de 2016, que, dentro del plazo conferido por la Norma Foral 18/2016, aprobó la modificación de determinadas Ordenanzas Fiscales para el ejercicio 2017, entre ellas, la que regulaba el IAE.

Y siendo ello así, es claro que si la parte recurrente consideraba que la liquidación que de dicho impuesto efectuó el referido Ayuntamiento en aplicación de la Ordenanza Fiscal ya modificada no se ajustaba a las previsiones de la Norma Foral 18/2016, lo que tenía que haber hecho era impugnar aquella liquidación sobre la base de la nulidad de la Ordenanza municipal por ir, en su parecer, contra las previsiones de una norma jurídica superior, la Norma Foral 18/2016, a la que debía dar aplicación y desarrollo.

Y al no haberlo hecho así, no hay manera de que se pueda declarar la nulidad de la liquidación. Ni el principio de jerarquía normativa, ni el deber que impone el artículo 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de no aplicar los Reglamentos contrarios a la Constitución, a la Ley o al principio de jerarquía normativa permiten que esta Magistrada pueda aplicar directamente las previsiones de la Norma Foral, saltándose las contenidas en la Ordenanza Fiscal.

Como ya se ha dicho, para que ello pudiera ser posible falta un paso necesario, el consistente en que la parte recurrente trajera al proceso de manera indirecta la ilegalidad de dicha Ordenanza para que, sobre la base de esa pretensión (no deducida aquí) y en el hipotético caso en que se apreciara que resultaba contraria a la Norma Foral (acogiéndose la tesis de la recurrente de que la bonificación prevista en su Disposición Transitoria primera era imperativa para las Corporaciones Locales), se pudiera anular la liquidación de IAE girada a la parte recurrente por haberse practicado aplicando una supuesta Ordenanza no conforme a Derecho y plantear, seguidamente, la cuestión de ilegalidad de dicha Ordenanza Fiscal a la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, única competente para la adopción de tal decisión.

Y no habiéndose deducido esta pretensión, antes al contrario, habiéndose descartado expresamente que la misma formara parte de lo pedido en la demanda, no cabe acceder a la nulidad de la liquidación interesada, pues la misma se ajustó a las previsiones contenidas en la Ordenanza Fiscal que, hasta que no sea expulsada del ordenamiento jurídico, resultaba aplicable.

Por otro lado, se debe subrayar que la ausencia de tal previsión no se debe a un olvido o descuido de la Corporación municipal a la hora de elaborar la Ordenanza, que deba ser colmado o suplido acudiendo a la regulación de la Norma Foral. La falta de incorporación de la bonificación para los casos de sujetos pasivos que se hubieran visto afectados por el nuevo límite de exención del IAE fue una decisión consciente y voluntaria del Pleno del Ayuntamiento de Vitoria, que decidió finalmente suprimir la referida bonificación que sí figuraba incluida en el proyecto de modificación de la Ordenanza Fiscal, según se deduce de la documentación aportada como prueba documental por la Administración demandada.

Por último, ningún pronunciamiento cabe realizar sobre los índices de ponderación a los que se ha referido la parte recurrente en el acto de la vista para cuestionar la validez de la liquidación. Esa causa de ilegalidad ni fue planteada en el escrito de demanda, surgiendo

novedosamente en la vista, ni fue suscitada ante la Administración, tratándose de una cuestión nueva que incurre en clara desviación procesal, lo que impide su enjuiciamiento.

CUARTO.- Costas

Es preceptiva la imposición de costas procesales a la parte recurrente de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 139 de la LJCA, si bien, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 4 del citado artículo, se señala como cantidad máxima la cifra de 100 euros, por todos los conceptos.

Por todo lo expuesto

FALLO

1º.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por PROMOCIONES ASPURUR, S.L. contra la resolución del Órgano Económico Administrativo de Vitoria-Gasteiz de 23 de noviembre de 2018, que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada frente a la resolución de la Concejala Delegada del Departamento de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz de 20 de diciembre de 2017, desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del Impuesto sobre actividades económicas del ejercicio 2017.

2º.- Con imposición de costas en los términos previstos en el último Fundamento de Derecho de esta sentencia.

Esta sentencia es FIRME y NO cabe contra ella RECURSO ordinario alguno. Conforme dispone el artículo 104 de la LJCA, en el plazo de DIEZ DÍAS, remítase oficio a la Administración demandada, al que se acompañará el expediente administrativo así como el testimonio de esta sentencia, y en el que se le hará saber que, en el plazo de DIEZ DÍAS, deberá acusar recibo de dicha documentación; recibido éste, archívense las actuaciones.

Así por esta mi Sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por la Ilma. Sra. MAGISTRADA que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada solo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que el mismo contuviera y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.
Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.
