

QÜESTIONS SOBRE ORDENANCES FISCALS

FETS

Primer.- Per l'ajuntament en Ple es va aprovar inicialment en data X/X/XXXX, la modificació d'ordenances fiscals, algunes d'elles corresponents a l'Impost sobre Béns Immobles, Impost sobre Vehicls de Tracció Mecànica i l'Impost sobre Activitats Econòmiques També es va aprovar en este acord la creació de diversos tributs i preus públics.

Es plantegen les qüestions següents:

- Si l'aprovació definitiva de les ordenances fiscals i la seua corresponent publicació en el BOP és amb data posterior a l'1 de gener de XXXX, estarien o no vigents per a l'exercici XXXX els tipus de gravamen o les tarifes que es modifiquen?
- Entrada en vigor de les ordenances fiscals.
- Si el text de l'ordenança disposa expressament "*... esta ordenança entrarà en vigor l'endemà de la seua publicació íntegra en el BOP i començarà a aplicar-se a partir de l'1 de gener de 2008*". Esta clàusula pot donar lloc a la retroactivitat en l'aplicació de les normes?

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Abans d'abordar la qüestió de fons del cas que ens ocupa, entrada en vigor i aplicació de les ordenances fiscals, interessaria concretar que encara que les entitats locals disposen de potestat tributària amb vista a l'aprovació d'ordenances fiscals dins del camp de l'autonomia local constitucionalment reconeguda, estes disposicions normatives han de respectar el marc legal establert pel Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals (TRLHL).

En este sentit el contingut de les ordenances fiscals municipals quant als elements relatius al fet imposable, període impositiu o meritació (moment en què s'entén realitzat el fet imposable i en el qual es produïx el naixement de l'obligació tributària) dels impostos i la resta de tributs (taxes) que regulen, hauran d'ajustar-se al que preveu l'esmentat text normatiu.

Així per exemple en relació amb l'**Impost sobre Vehicls de Tracció Mecànica**, impost d'exigència obligatòria de conformitat amb el TRLHL i periòdic atés que el fet imposable gaudix de continuïtat en el temps, el seu període **impositiu** (article **96 del TRLHL**), coincidix **per regla general amb l'any natural i es merita el primer dia del període impositiu (1 de**

gener). Excepcionalment el període impositiu, en els casos de primera adquisició dels vehicles, començarà el dia en què es produísca l'esmentada adquisició¹.

D'altra banda en relació amb les taxes, la seua **meritació**² haurà d'ajustar-se al que preveu l'art. 26 TRLHL. En este sentit l'art. 26 del TRLHL exposa que:

"Les taxes podran meritarse, segons la naturalesa del seu fet imposable i de conformitat al que determine la respectiva ordenança fiscal:

- a. *Quan s'inicie l'ús privatiu o l'aprofitament especial, o quan s'inicie la prestació del servici o la realització de l'activitat, encara que en ambdós casos podrà exigir-se el depòsit previ del seu import total o parcial.*
- b. *Quan es presente la sol·licitud que inicie l'actuació o l'expedient, que no es realitzarà o tramitarà sense que s'haja efectuat el pagament corresponent."*

Quan la naturalesa material de la taxa exigisca la meritació periòdica d'esta, i així es determine en la corresponent ordenança fiscal, la meritació tindrà lloc l'1 de gener de cada any i el període impositiu comprendrà l'any natural, excepte en els supòsits d'inici o cessament en la utilització privativa, l'aprofitament especial o l'ús del servici o activitat, i en este cas el període impositiu s'ajustarà a eixa circumstància amb el consegüent prorrateig de la quota, en els termes que s'establisquen en la corresponent ordenança fiscal"

Tercer.- Cenyint-nos al cas que ens ocupa, interessaria en primer lloc definir l'iter procedimental del procés d'aprovació i si és el cas modificació de les ordenances fiscals. Els tràmits que s'ha de seguir són els previstos en l'art. 17 TRLHL:

1. Aprovació inicial pel Ple per majoria simple.
2. Informació pública i audiència als interessats pel termini mínim de 30 dies per a la presentació de reclamacions i suggeriments (l'anunci s'exposa al públic en el tauler d'edictes d'ajuntament i es publica en el *Butlletí Oficial de la Província* o de la comunitat autònoma).

¹ La STSJ Astúries de 14 de juny de 2000 afirma que *"la seua meritació es produïx de forma automàtica pel fet de la matriculació del vehicle i l'1 de gener de cada any, sense necessitat de requeriment previ"*.

² La data de la meritació determina les circumstàncies rellevants per a la configuració de l'obligació tributària (art. 2.1 Llei General Tributària).

Este termini de conformitat amb l'art. 48.1 Llei 30/1992 de 26 de novembre (LRJPAC), ha de computar-se en dies hàbils, excloent-se del còmput els diumenges i els declarats festius.

3. Resolució de totes les reclamacions i suggeriments presentats dins del termini i aprovació definitiva pel Ple. En l'acord inicial es pot establir que, si no es presenten reclamacions, l'ordenança fiscal es considerarà aprovada definitivament de forma automàtica.
4. Publicació de l'acord i text íntegre de l'ordenança fiscal en el Butlletí Oficial de la Província, BOP) o si és el cas Diari Oficial de la Comunitat Autònoma. (si es tracta d'una comunitat autònoma uniprovincial).

D'altra banda l'art. **16.1 TRLHL** quan es referix als acords de modificació d'ordenances fiscals, estableix que hauran de contindre entre altres aspectes, "*les dates de la seua aprovació i del començament de la seua aplicació*". No obstant això l'art. **17.4 TRLHL** limita l'entrada en vigor de la corresponent ordenança fiscal "*fins que s'haja dut a terme la dita publicació*", és a dir publicació de l'acord i text íntegre de la corresponent ordenança fiscal en el BOP, en el cas que ens ocupa.

Per tant d'acord amb els preceptes comentats el començament de l'aplicació de l'ordenança fiscal mai podria ser anterior a la seua entrada en vigor, atés que pel TRLHL no es preveu cap regla de retroactivitat. De la mateixa manera entenem que el requisit de la publicació (necessari per a l'entrada en vigor de l'ordenança fiscal) hauria d'estimar-se complert amb anterioritat a la meritació, moment en el qual naix l'obligació tributària de conformitat amb el que analitza anteriorment.

Finalment segons l'art. **19.1 TRLHL**, "*les ordenances fiscals regixen durant el termini determinat o indefinit previst en estes*", en conseqüència caldrà estar al que diguen les actuals ordenances fiscals que regulen les matèries d'aigua, fem, clavegueram, vehicles i guals. Podríem així distingir dos supòsits: En el cas que les actuals ordenances fiscals tinguen un termini determinat de vigència a data 31 de desembre de XXXX, implicaria que a data 1 de gener de l'exercici anual següent no podrien ser aplicades. No obstant això si la seua vigència és indefinida, continuaran en vigor mentre que les modificacions a què es referix la tramitació de les ordenances fiscals analitzades en este cas, entren en vigor de conformitat amb la normativa assenyalada.

Quart.- Quin és el tractament que atorga a esta qüestió la jurisprudència? Hem trobat en relació al cas que ens ocupa les següents sentències del Tribunal Suprem d'interés: 6 i 13 de març de 1999, 10 de maig de 2002 o 21 d'abril de 2003, entre altres. En ambdós pronunciaments jurisdiccional es dilucida sobre el problema relatiu a si la publicació tardana d'una ordenança fiscal, és a dir, la seua inserció en el butlletí oficial

corresponent transcorregut el termini expressament establert en la llei per al començament de la seua vigència, constitueix una infracció legal determinant de la seua nul·litat o només un vici de legalitat que afecta, exclusivament, a la seua vigència o aplicabilitat.

Segons la Sentència de 21 d'abril de 2003, "resulta clar que ací no s'està en presència d'un problema de nul·litat d'una liquidació tributària, sinó davant d'una qüestió de vigència i aplicabilitat de tal ordenança per falta de publicació en temps. Ha d'insistir-se en el fet que no pot apeciar-se en l'ordenança que ací es tracta cap vulneració de llei quant al seu contingut ni quant al procediment d'elaboració... Així efectivament cap vulneració de la Constitució, les lleis o altres disposicions administratives de rang legal, que són els supòsits de nul·litat de ple dret de disposicions administratives d'acord amb l'art. 62.2 de la Llei 30/1992 (LRJPAC), pot imputar-se a l'ordenança ací qüestionada pel que fa al seu contingut normatiu.... Per això mateix l'ordenança per publicació extemporània, no pot ser aplicada per a l'exercici 1992, però pot ser perfectament vàlida en exercicis futurs, respecte dels quals el requisit de la publicació hauria d'estimar-se complert amb anterioritat a la meritació, que és l'exigència que es desprén de l'art. 17.4 de la LHL".

D'altra banda la Sentència 16/1987 de 16 de juliol o les sentències del TS de 13 de març de 1999, 13 de febrer de 1984, 1 de setembre de 1988 i 24 de juliol de 1989 en relació amb la possibilitat de la retroactivitat de l'aplicació d'ordenances fiscals (a 1 de gener) encara que l'entrada en vigor (publicació) fóra en data posterior, posa de manifest que: *"Un supòsit com el d'interlocutòries, que una norma de rang reglamentari, com és una ordenança, poguera determinar per se la seua aplicació retroactiva, s'estaria davant d'una retroactivitat absoluta, també "autèntica o pròpia" perquè afectaria fets imposables o situacions produïdes o realitzades amb anterioritat a la seua vigència. Per consegüent les modificacions ací enjudiciades van poder entrar en vigor només a partir del 5 de febrer de 1992. Si es pretén la seua aplicació a obligacions tributàries sorgides amb anterioritat, s'estaria davant d'un supòsit d'aplicació retroactiva absoluta que estaria proscriu per contrariar altres principis constitucionals com els de seguretat jurídica, interdicció de l'arbitrarietat dels poders públics o inclús, capacitat econòmica del contribuent".*

CONCLUSIONS

Basant-se en l'anteriorment ressenyat hem de concloure que el procediment d'aprovació i si és el cas modificació de les ordenances fiscals, esta previst en el marc del TRLHL (art. 17). El present assumpte se cenyix així, no en la determinació dels tràmits necessaris per a entendre vàlida una disposició normativa, sinó a determinar quins són els possibles efectes d'una possible publicació extemporània de les ordenances fiscals, aplicabilitat i entrada en vigor.

Per la jurisprudència s'ha posat de manifest que la publicació extemporània d'ordenances fiscals no donen lloc a la seua nul·litat, sinó més aïna a la seua impossibilitat d'aplicació en el període impositiu que regulen, en relació amb el moment de la meritació de les respectives obligacions tributàries regulades. D'esta manera l'entrada en vigor i consegüentment el període de començament d'aplicació de la modificació de les corresponents ordenances fiscals dependrà de la seua corresponent publicació definitiva en el BOP d'acord amb els termes assenyalats en el TRLHL.

En conseqüència si tals modificacions d'ordenances fiscals entraren en vigor després de l'1 de gener del XXXX, no podrien tindre aplicabilitat en una data anterior a la seua entrada en vigor, en relació amb aquelles obligacions tributàries la meritació de les quals es produïska a data 1 de gener de XXXX. Ni tan sols la norma pot preveure tal eventualitat, atés que no cal confondre una situació de no vigència amb un supòsit de retroactivitat.