

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084345

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE PAIS VASCO

Sentencia 381/2020, 4 de diciembre de 2020.

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 73/2019

SUMARIO:

Haciendas Forales. País Vasco. Procedimiento de gestión. Obtención de información con carácter general. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos. Impugnación directa del Decreto Foral 143/2018 de Bizkaia sobre "obligación de informar sobre la cesión de viviendas para uso turístico". La STS de 23 de julio de 2020, recurso n.º 80/2018 (NFJ078496), de acuerdo con la STJUE de 19 de diciembre de 2019, C-390/18 (NCJ064919), anuló el art. 54 ter RD 1065/2007 (RGAT) que regula la "Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos" y lo deja sin efecto por ser contrario a Derecho. A la luz de la Sentencia citada que anula la disposición general debe anularse también el nuevo art. 65 sexties del DF 205/2008 de Bizkaia (Regula obligaciones tributarias formales), recurrido, cuyas diferencias inesenciales y de detalle con el texto de la disposición anulada por el Tribunal Supremo no han merecido tratamiento específico por los actuales litigantes.

PRECEPTOS:

DF 205/2008 de Bizkaia (Regula obligaciones tributarias formales), art- 65 sexties.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 54 ter.

DF 143/2018 (Modifica DF 205/2008).

Ley 58/2003 (LGT), art. 93

Constitución española, art. 31.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 47.

Ley 1/2000 (LEC), arts. 43 y 271.

PONENTES:

Don Luis Javier Murgoitio Estefania.

SENTENCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO N.º 73/2019
PROCEDIMIENTO ORDINARIO
SENTENCIA NÚMERO 381/2020

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

DÑA. TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO

En Bilbao, a cuatro de diciembre de dos mil veinte.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 73/2019 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna el Decreto Foral 143/2018, de 13 de Noviembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se introduce un nuevo artículo 65 sexties en el reglamento que regula las obligaciones tributarias formales, aprobado por Decreto Foral 205/2008,

de 22 de Diciembre, bajo título de "obligación de informar sobre la cesión de viviendas para uso turístico", incluyendo en su apartado 3 como obligadas a las denominadas plataformas colaborativas.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE : La ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE LA ECONOMÍA DIGITAL -ADIGITAL-, representada por el Procurador Don PABLO BUSTAMANTE ESPARZA y dirigido por el Letrado Don CARLES PRAT MASIP.

- DEMANDADA : La DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por MONIKA DURANGO GARCÍA y dirigida por la Letrada Doña BERTA ASTORQUIZA DEL VAL.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 23 de Enero de 2.019, el Procurador de los Tribunales Don Pablo Bustamante Esparza, en representación de la "Asociación Española de la Economía Digital" (en adelante, Adigital), interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Decreto Foral 143/2018, de 13 de Noviembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se modificó el reglamento por el que se regulan determinadas obligaciones tributarias formales aprobado por Decreto Foral 205/2008, de 22 de Diciembre.

Segundo.

Admitido a trámite y recibido el expediente, se dictó el 2 de abril de 2.019 diligencia por la cual se daba traslado para formalizar la demanda, que se presentó el 7 de mayo de 2019 y que terminaba suplicando que se dictara, en su día, sentencia en la que, con admisión del recurso, se acordara su estimación y se declarara la nulidad del Decreto Foral impugnado.

Tercero.

Dado traslado de la misma, el 17 de setiembre de 2019 se registraba escrito de contestación suscrito por la Procuradora de los Tribunales Doña Mónica Durango García, en representación de la Diputación Foral de Bizkaia, suplicando que se dictara sentencia que desestimara íntegramente el recurso formulado de adverso, con expresa condena en costas a la parte recurrente.

Cuarto.

Fijada la cuantía del proceso como indeterminada, por Auto de 8 de octubre se recibió el proceso a prueba y se admitió la documental aportada por la actora. no dándose lugar a la citación del perito de parte para ratificación, aclaraciones y explicaciones.

Quinto.

Practicada la prueba y concluso el período probatorio, se evacuó el trámite de Conclusiones Sucintas por la representación de Adigital , el 19 de Noviembre de 2.019, -f. 260 a 272-, presentando las suyas la DFB el 9 de Diciembre del pasado año -f. 277 a 281-, declarándose seguidamente conclusos los autos, y señalándose para Votación y Fallo por Providencia de 31 de Enero de 2.020, el día 6 de Febrero de este año.

Sexto.

El 3 de Febrero de 2020, tuvo entrada escrito del Procurador de los Tribunales Sr. Bustamante Esparza, en representación de Adigital , solicitando que se suspendiera el curso de los autos, por prejudicialidad, hasta la resolución mediante Sentencia del recurso ordinario nº 80/2018 seguido ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, que afectaría a un precepto equivalente del Real Decreto 1065/2007, de 27 de Julio, de la Administración tributaria del Estado, y que estaría, a su vez, pendiente del resultado de Cuestión Prejudicial ante el TJUE en asunto C-390/2018. -Folios 28 a 291-.

La Providencia de 7 de Febrero de este año dejó sin efecto el referido señalamiento para Votación y Fallo y acordó oír por 10 días a la representación de la DFB respecto a dicha solicitud, a lo que se dio respuesta por escrito de 19 de Febrero, que obra a los folios 340 a 342.

Tras nuevos escritos, el 23 de septiembre del año en curso, la representación de Adigital, puso en conocimiento de esta Sala, adjuntando copia, el dictado de la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera

del Tribunal Supremo de 23 de Julio de 2.020, instando que, dada la coincidencia de materia de las disposiciones recurridas y del defecto procedimental apreciado, se dictase sentencia anulatoria igualmente en el presente proceso.

Dictada Providencia de 15 de Octubre pasado, se acordó, en base al artículo 271.2 de la LEC, dar traslado de dicha Sentencia a las demás partes a fin de alegar lo que tuvieran por pertinente, que se resolvería en la propia Sentencia.

Séptimo.

Evacuado dicho trámite por escrito registrado el 29 de Octubre, se señaló nuevamente para Votación y Fallo el asunto para el día 12 de noviembre del año en curso, quedando los autos para Sentencia.

Actúa como Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Luis Javier Murgoitio Estefanía, que expresa el parecer unánime de la Sección.

II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

Se promueve el presente recurso, con carácter de impugnación directa, contra el Decreto Foral 143/2018, de 13 de Noviembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se introduce un nuevo artículo 65 sexties en el reglamento que regula las obligaciones tributarias formales, aprobado por Decreto Foral 205/2008, de 22 de Diciembre, bajo título de "obligación de informar sobre la cesión de viviendas para uso turístico", incluyendo en su apartado 3 como obligadas a las denominadas plataformas colaborativas .

El recurso interpuesto se sustenta en los motivos que a continuación se sintetizan;

- Se hace una descripción y exposición del contenido de la disposición recurrida, con artículo único y dos Disposiciones Finales, destacando sobre su ámbito subjetivo que las plataformas colaborativas que son miembros de Adigital y están presentes en el sector del alojamiento temporal, son prestadoras de servicios de la sociedad de la información (en adelante, PSSI) que prestan servicios de alojamiento temporal.

- Dicho esto, el recurso sostiene que se ha infringido el artículo 5.1 de la Directiva 2015/1535, de 9 de Setiembre, del Parlamento Europeo y el Consejo sobre información obligatoria en materia de reglamentaciones técnicas . Explica que ésta tiene por objeto eliminar barreras injustificadas a la prestación de servicios de la sociedad de la información en el seno de la Unión Europea y su artículo 5.1 incorpora el deber de que los estados miembros notifiquen a la Comisión Europea todo proyecto de reglamento técnico que se dirija a PSSI y que les imponga requisitos relativos a la prestación del servicio.

No existiría duda para " Adigital" de que el nuevo artículo 65 sexties se dirige específicamente a prestadoras de servicios de la sociedad de la información. A estos efectos, aclara que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea habría sentado que no sería necesario que la totalidad de la norma se dirija a las prestadoras de servicios de la sociedad de información ni que lo haga de forma explícita. Pues bien, el apartado tercero del artículo recogería una disposición concreta y particularizada dirigida específicamente a PSSI. De ahí se desprendería la voluntad de regular su actividad, como ha confirmado el Consejo de Estado en su dictamen relativo al precepto estatal.

Además, según el criterio de la actora, la norma recurrida impondría también requisitos de carácter general. Sin cumplir estos requisitos, los PSSI no pueden ejercer su actividad como tal, siendo así que la Comisión Europea, en sus Directrices prácticas sobre la definición y notificación de medidas fiscales y financieras a efectos de la Directiva 2015/1535, habría confirmado que una obligación de información impuesta a las plataformas digitales para garantizar el cumplimiento de una obligación fiscal sería una regla relativa a los servicios. La recurrente explica que el artículo 65 sexties, párrafo segundo, apartado tercero, impondría a los PSSI una obligación de información con independencia de la actividad que lleven a cabo. De este modo, estaría regulando de manera específica su comportamiento, puesto que estaría obligando a los PSSI que son prestadores de servicios de alojamiento de datos a realizar búsquedas activas de datos y a obtenerlos, cuando su naturaleza jurídica como alojadores de datos les impediría hacerlo. El incumplimiento de esa obligación de notificación tendría como consecuencia la inaplicabilidad del reglamento técnico afectado. Por consiguiente, este no podría ser invocado contra los particulares y, además, en función de las particularidades de cada ordenamiento nacional, ese incumplimiento conllevaría la invalidez del reglamento. En España, la jurisprudencia habría reconocido, en varias ocasiones, que esa falta de notificación conlleva la nulidad de pleno derecho del precepto afectado.

En segundo lugar, la demandante alega que se han infringido la Directiva de Comercio Electrónico -DCE-, y la Ley 34/2002, de 11 de julio, de Servicios de la Sociedad de la Información . Aduce que el artículo 65 sexties sería incompatible con el régimen de responsabilidad de los artículos 14 y 15 de la Directiva y con la regla de control en origen de su artículo 3.2. Señala que las obligaciones de información que se imponen a las PSSI les exigirían adoptar un comportamiento activo que no formaría parte de su naturaleza. La mayor parte de datos que deberían proporcionar a la administración serían ajenos y no los poseerían las plataformas colaborativas e irían más allá de los que requieren para su normal funcionamiento. Ello les obligaría a inquirir y requerir a los terceros poseedores de

esos datos e iría en contra de los principios básicos de la Directiva. De hecho, si alguno de esos terceros no le proporcionara los datos requeridos, la PSSI se expondría a una sanción. Por consiguiente, se vería obligado a imponer contractualmente a sus usuarios el deber de proporcionarle esa información o no iniciar la relación o resolverla, u obtener ella misma los datos exigidos, de ser posible. De este modo, el PSSI tendría el deber de realizar búsquedas activas y supervisar hechos o circunstancias que indiquen actividades ilícitas.

Sin embargo, según defiende Adigital, el régimen especial de responsabilidad de los artículos 14 y 15 de la DCE ("puerto seguro"), impediría el establecimiento, para las plataformas colaborativas, de este tipo de obligaciones. De hecho, uno de los motivos por los que habría nacido la Directiva habría sido el evitar que el futuro desarrollo de la economía digital quedara limitado como consecuencia de posibles barreras injustificadas que los estados miembros pudieran imponer de manera descoordinada. A tal efecto, se habría creado un régimen jurídico particular de limitación de responsabilidad ("puerto seguro" o "safe harbour") para los PSSI de servicios de alojamiento de datos. Este se caracterizaría por la exención de responsabilidad por el contenido alojado en las plataformas por los usuarios y la imposibilidad de imponer obligaciones de monitorización. Además, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea habría rechazado la posibilidad de imponerles obligaciones de filtrado.

De hecho, el apartado segundo del artículo 15 de la Directiva limitaría las obligaciones de información a proporcionar aquella que permita identificar a los usuarios de los servicios. Todo lo que exceda de este límite supondría superar el marco legal de la citada Directiva.

Por otro lado, "Adigital" defiende que el artículo 65 sexties impone sus obligaciones a las personas y entidades que intermedien entre los cedentes y los cesionarios. A partir de ahí, señala que, conforme al Derecho Tributario, esta actividad de intermediación se ha de desplegar, en todo caso, para lograr el cumplimiento de un contrato final. Sin embargo, esto no sería lo que harían las plataformas colaborativas. Estas se limitarían a alojar los anuncios y las comunicaciones entre usuarios, sin desplegar ninguna actividad. Serían, pues, las partes las que tomarían toda iniciativa, se pondrían en contacto entre ellas y concluirían o no la operación según su interés. Así, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea habría confirmado que nos encontraríamos ante un servicio de alojamiento de datos.

La recurrente rechaza la posibilidad de que la obligación se imponga solo a las plataformas que además de prestar el servicio de alojamiento de datos presten el servicio auxiliar de canal de pago. Considera que ello supondría una discriminación injustificada y produciría el efecto contrario al pretendido por el Decreto. Además, supondría una interpretación contra legem.

Seguidamente, el recurso se refiere a la regla de control en origen del artículo 3 de la Directiva. Esta regla solo permite a los estados miembros en que la PSSI se halle establecida imponer obligaciones o restricciones a su actividad, siempre que esas obligaciones o restricciones formen parte del ámbito coordinado o ámbito de salvaguarda de la Directiva. Este estaría definido en su artículo 2.h).

Sin embargo, el punto de conexión elegido por el nuevo apartado del artículo 65 no consistiría en el lugar de establecimiento de la PSSI, sino en el lugar de ubicación de la vivienda cuyo anuncio se aloja en la plataforma.

Por otro lado, explica que, dentro del ámbito europeo, existirían numerosos instrumentos jurídicos para la obtención de información respecto de prestadores establecidos en otros estados miembros. Además, en materia de prestadores de servicios por vía electrónica, la Directiva 2006/112/CE del Consejo establecería un régimen especial que prevería un mecanismo especial para el intercambio de información. No obstante, toda esa información haría referencia a operaciones entre plataformas y usuarios, pero no impondría obligaciones relativas a datos pertenecientes a terceros.

En tercer lugar, la actora proclama que se han infringido las reglas de necesidad y proporcionalidad contenidas en distintos marcos legales, (Protección de Datos; Unidad de Mercado, General Tributario, etc...). Para llegar a esa conclusión, "Adigital" explica que el Decreto Foral habría justificado las obligaciones impuestas a las plataformas colaborativas como medida preventiva de lucha contra el fraude fiscal. Reconoce que la lucha contra este fraude constituye una razón imperiosa de interés general que permite imponer ciertas restricciones a la prestación de servicios. Sin embargo, una mera presunción general de fraude fiscal no lo permitiría, según la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Este también habría excluido de la noción de razón imperiosa de interés general la simple necesidad de preservar los ingresos fiscales.

Pese a lo anterior, el Decreto se habría limitado a citar el fraude fiscal como única justificación, y partiría de una presunción general que no habría demostrado o razonado. De ahí, "Adigital" extrae la conclusión de que nos hallaríamos ante una norma que únicamente pretendería valerse de la capacidad tecnológica de las plataformas digitales para preservar los ingresos fiscales. Y ello lo haría sobre la base formal de una presunción general de fraude.

El recurso señala que la Administración no podría primar su comodidad gestora frente a la proporcionalidad de la obligación impuesta. Sin embargo, en el caso que nos ocupa, esa falta de justificación demostraría la infracción del principio de proporcionalidad. No sería, pues, suficiente con analizar la utilidad de los datos que se pretende obtener, sino que también habría que ponderar los otros intereses en juego.

A continuación, " Adigital" hace referencia a la Ley Orgánica de Protección de Datos y el Reglamento General de Protección de Datos. Ambos habrían supuesto un cambio de paradigma en la materia y habrían introducido criterios muy estrictos en el tratamiento de datos.

Por otro lado, menciona el artículo 5 de la Ley de Garantía de la Unidad de Mercado. Explica que este precepto impone a las autoridades que establezcan límites al acceso a una actividad económica o su ejercicio la motivación de su necesidad en la salvaguarda de alguna razón imperiosa de interés general. Además, señala que cualquier límite o requisito ha de ser proporcionado a la razón imperiosa de interés general invocada. A mayor abundamiento, la regla de la proporcionalidad sería un principio general del derecho público consagrado en el artículo 4.1 de la Ley 40/2015 y también regiría en el ámbito tributario por mor del artículo 2.2 de la Ley General Tributaria. Todo ello supondría que no bastaría con el interés administrativo para imponer omnímodos deberes de información sobre una base meramente formal.

También alude la parte actora a que la Comisión Europea abogaría por el fomento de la economía colaborativa y por la reducción de las cargas innecesarias. Explica que esta economía constituiría una parte importante de la "Estrategia del Mercado Único Digital". Sin embargo, según el criterio de la actora, la carga impuesta por el precepto impugnado superaría los límites de lo que resultaría apropiado y necesario para el logro de sus objetivos.

-Seguidamente, se examina de modo individualizado la necesidad y proporcionalidad de las cargas impuestas por el nuevo artículo. En primer lugar, se refiere a la identificación del titular de la vivienda (no del cedente). Señala que se trataría de un dato personal fuera del control de las plataformas y que, además, podría ser cambiante y exigir tareas de calificación jurídica impropias de una plataforma tecnológica. Considera que sería mucho más adecuado que la administración acudiera a requerimientos individuales. Finalmente, señala que afectaría a un volumen ingente de información (alrededor de 340.000 alojamientos). Explica que el proceso de obtención de los datos sería complicado, constante y costoso. Por consiguiente, no sería una carga proporcional, habida cuenta de que existirían alternativas menos gravosas.

-El segundo dato sería la identificación de las personas cesionarias . Señala que se trataría de una de las exigencias más sensibles desde el punto de vista del Reglamento General de Protección de Datos, dado que afectaría a datos sobre desplazamientos normalmente relacionados con la vida privada. Su utilidad tributaria sería meramente indirecta. Por consiguiente, no superaría el test del interés importante. Explica que, de no deducirse correctamente un gasto fiscal, ello sería apreciado en caso de inspección. En cualquier caso, siempre quedaría el recurso, más proporcionado, del requerimiento individual. De tal modo que también aquí se vería afectado el principio de proporcionalidad.

-El tercer dato sería el de la identificación del inmueble . Estima que ello se alejaría de las funciones de una plataforma colaborativa, preste o no el servicio auxiliar de canal de pago. Destaca que los inmuebles no estarían identificados ni tan siquiera para las plataformas, por motivos de privacidad y de seguridad. Nuevamente se trataría de una exigencia desproporcionada, habida cuenta de que lo realmente trascendente para la administración tributaria sería la identificación del cedente y del importe percibido por este a través de la plataforma. Nuevamente, si la administración precisara de mayor información, siempre quedaría el recurso al requerimiento individualizado.

-El cuarto dato sería la referencia catastral . Sobre este extremo, destaca que la plataforma colaborativa no puede obtenerlo directamente. Se trataría, pues, nuevamente de un requisito desproporcionado.

-El quinto y último dato sería el del período de cesión . A este respecto, la recurrente aprecia que nos encontraríamos ante operaciones en mercados abiertos, en los que la probabilidad de una conducta no ajustada a precios de mercado sería remota. No se superarían, pues, los test de interés importante y de proporcionalidad. Además, el dato afectaría a la esfera personal de los cesionarios.

Por otro lado, el recurso argumenta que el severo régimen sancionador sería contrario al principio de proporcionalidad. Destaca que la obligación de obtención, verificación y suministro de información no se impone a los usuarios, sino a las plataformas colaborativas. Por consiguiente, sobre ellas recaerían las sanciones por presentación de declaraciones de información incompletas o con datos incorrectos. Pues bien, las sanciones previstas para esos comportamientos serían, según su criterio, desproporcionadas.

En cuarto lugar, la recurrente invoca infracción del principio de reserva de ley en materia tributaria y en materia de protección de datos . Alega que las obligaciones de suministro de información, en tanto obligaciones de hacer, se encuadran dentro del concepto de prestaciones personales del artículo 31.3 de la Constitución. Y estas obligaciones han de ser impuestas por ley. Pues bien, el artículo 93.1 LGT, que regularía las obligaciones de suministro de datos, únicamente se referiría a aquellos que estén en poder del obligado. No alcanzaría, pues, a la obligación de obtener o verificar datos de terceros. Por consiguiente, solo una norma con rango de ley podría haber impuesto esta nueva prestación personal. Ello supondría que todo deber del artículo 65 que exceda de los meros datos de identificación del cedente y, en los casos en que la plataforma colaborativa haya actuado como canal de pago, los datos derivados del pago, sería contrario al artículo 31.3 de la Constitución.

Por otro lado, el recurso hace referencia al artículo 38 CE, que reconocería la libertad de empresa. A este respecto, el Tribunal Constitucional habría determinado que las condiciones generales o elementos esenciales en

que haya de desarrollarse una actividad empresarial entran en el ámbito de la reserva de ley. A partir de ahí, la demanda defiende el carácter general o esencial de la regulación impuesta por el Decreto Foral 143/2018

En quinto y último lugar, " Adigital" denuncia la infracción del artículo 47.1.c) de la Ley 39/2015 , ya que el artículo 65 impondría obligaciones de imposible cumplimiento, habida cuenta de que las plataformas colaborativas no dispondrían de los datos que se les exigen y tampoco tendrían manera de obtenerlos completos ni correctos.

Para concluir, ya se ha anticipado en los antecedentes que la parte recurrente invoca la STS de 23 de julio de 2.020, de la Sala Tercera, Sección Segunda, en procedimiento ordinario 80/2018. Esta sentencia anula el apartado 11 del artículo 1º del Real Decreto 1.070/2017, de 29 de diciembre, por el que se introdujo, en el Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria aprobado por Real Decreto 1.065/2007, de veintisiete de julio, un nuevo artículo 54 ter, que regulaba la «obligación de informar sobre la cesión de uso de vivienda con fines turísticos» . En la medida en que su contenido es idéntico al del artículo 65 sexties ahora combatido, la parte recurrente propugna que se dé la misma solución jurisdiccional.

Segundo

Opuesta al recurso la representación de la Diputación Foral, -f. 214 a 230 de estos autos-, comienza por referirse a la tramitación del Decreto Foral, -sin que en su fase de audiencia e información pública se registrasen sugerencias o alegaciones de ningún tipo-, así como a los informes emitidos, procediendo seguidamente a resumir su contenido regulador.

Tras aludir a los fundamentos de la pretensión actora y al marco normativo en el que se integra la nueva disposición, armonizada en base al Concierto Económico con la aprobada por la Administración del Estado, -Real Decreto 1070/2017, de 29 de Diciembre-, se adentra en el análisis de los datos cuya comunicación se requiere por medio de dichas disposiciones, -apartado 4-, cuya facilidad de obtención destaca con citas del Dictamen del Consejo de Estado nº 952/2017, referido a la disposición estatal mencionada, o de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, o con respecto a la actuación de la CNMC que se abstuvo de recurrirla pese a haber formulado un requerimiento de derogación al Consejo de Ministros, entrando seguidamente en la justificación detallada de cada una de las obligaciones informativas establecidas citando extensamente el criterio de la Dirección General de Tributos en consulta V-3083/18, de 28 de Noviembre.

Sobre el punto de conexión a que alude la recurrente, indica que el modelo 179 habrá de presentarse de acuerdo con la regla del Concierto Económico en su artículo 46.2 -sobre las obligaciones de información-, en sus apartados a) y b).

En sucesivos ordinales Cuarto a Séptimo (+ Séptimo), se va dando respuesta contraria a los motivos del recurso, comenzando por rechazarse que se haya infringido el artículo 5.1 de la Directiva 2015, ya que el artículo 65 no tendría cabida dentro del concepto de reglamento técnico utilizado por la administración, habida cuenta de que no incluiría especificaciones técnicas o reglas relativas a los servicios en cuestión, y la información sobre aspectos tributarios no esté comprendida y ha sido ya establecida en otros países de la UE sin la menor limitación a la prestación de servicios por estas plataformas.

Tampoco asume la infracción de los artículos 14 y 15 de la DCE y la Ley 34/2002, de 11 de Julio, o LSSI, ya que regulan materias diferentes, y no incompatibles, con las del Decreto Foral recurrido. La Diputación recuerda que la obligación de proporcionar información a la Hacienda Pública alcanzaría a cualquier ciudadano o entidad, conforme al artículo 92 NFGT. Por consiguiente, también las plataformas colaborativas estarían sujetas a esa obligación.

Cita el texto de la Orden Foral de desarrollo 353/2019, de 20 de Febrero, que aprobó el modelo 179, en el que se habrá de reflejar la información concreta que haya de facilitarse.

Por otro lado, la demandada niega que la medida recurrida imponga restricciones a la libre prestación de servicios, siendo los Estados miembros los que pueden imponer tales restricciones de acuerdo con el artículo 3º DCE, y el artículo 1.5.a) excluye expresamente la aplicación en materia de fiscalidad. Y nada se regula sobre el punto de conexión, ni sobre los sujetos pasivos del IVA o impuestos directos.

Igualmente rechaza la Diputación Foral que se hayan infringido las reglas de necesidad y proporcionalidad del Reglamento General de Protección de Datos, la Ley Orgánica del Protección de Datos, la Ley de Garantías de la Unidad de Mercado, la NFGT o la Ley 40/2015, con citas varias, (CNMC, TC, o TS), sobre el concepto habilitante de la "trascendencia tributaria" sobre el que ninguna duda cabe en este caso.

A continuación, el escrito de contestación a la demanda rechaza que se haya infringido el principio de reserva de ley en materia tributaria, o en relación con el artículo 38 CE, o en materia de protección de datos, con insistencia en las previsiones del artículo 1 de la Ley 34/2002, de 11 de Julio, que deja al margen el régimen tributario , así como del artículo 92 de la NFGT, en que se remite al dictamen del Consejo de Estado en torno al artículo 93 de la LGT. Se transcribe el artículo 6 del Reglamento (UE) 2016/679 sobre Protección de Datos y el artículo 8º de la L.O 3/2018, de 5 de Diciembre.

Respecto a la imposición de obligaciones de contenido imposible en que se infringiría el artículo 47.1.c) LPACAP, señala primero que no es un motivo de nulidad que se refiera a las disposiciones generales, sino a los

actos, y que, en todo caso, no es equiparable imposibilidad con dificultad, y que se está hablando en suma de dificultades que pueden surgir en actos de ejecución y no en la normativa misma, destacando el carácter subjetivo en la apreciación de posibles incumplimientos y mencionando la ayuda que presta Airbnb en colaboración con la Aedaf para quienes comparten su vivienda.

Tercero.

Hecho este resumen, el primer punto a abordar en esta Sentencia, como ya se dejaba señalado en la Providencia del pasado 15 de Octubre, es el del carácter con el que accede a estas actuaciones la reciente STS de 23 de Julio de 2.020, (ROJ: STS 2494/2020-ECLI:ES:TS:2020:2494), Sentencia nº 1106/2020 Recurso nº 80/2018.

Es práctica forense más o menos extendida emplear la fórmula del artículo 271.2 de la LEC para posibilitar el acceso en formato documental, mediante testimonio o copia simple, de Sentencias de otros órganos jurisdiccionales a las que se pueda atribuir la cualidad de ser condicionantes o decisivas para resolver en la instancia.

En este caso, aunque no concorra una estricta prejudicialidad en términos del artículo 43 de la LEC, una vez que el Alto Tribunal ha conocido en instancia única de una disposición general distinta que la que en este proceso es materia de controversia y en ejercicio de la competencia que le asigna el artículo 58.1 de la LOPJ y 12.1.a) de la LJCA, la referida Sentencia, -no casacional ni dictada en vía de recurso-, ciertamente condiciona el sentido de la resolución que recaiga en el presente litigio, no solo por la autoridad y supremacía que a dicho órgano judicial le corresponde en todo los órdenes jurisdiccionales ordinarios en base al artículo 123.1 CE y que propende a que sus criterios doctrinales finalmente prevalezcan, sino por la propia conexión que las disposiciones generales directamente impugnadas en cada ámbito en sus respectivos artículos 54 ter y 65 sexties ofrecen mediante una estrecha coincidencia material que, como la misma Administración foral demandada pone de relieve, dimana de una decisión armonizadora entre las normativas fundada en el vigente Concierto Económico. Solo de ello, y de la relevancia comunitaria europea que el pronunciamiento de los tribunales internos implica en este caso, se deduce con más que notable claridad que, a salvo siempre la libertad decisoria de cada órgano jurisdiccional en materia de su estricta competencia, se deba imponer la vinculación al precedente vertical que dicha STS representa.

Dicho esto, -y según observamos-, en la estructura fundamentadora que dicha Sentencia presenta se diferencian dos partes; en una primera división que integra los Fundamentos Jurídicos Primero a Decimoquinto - páginas 8 a 61- la Sala Tercera analiza los argumentos de las partes litigantes así como dictámenes, doctrina de tribunales, y otros elementos en presencia, en relación con los motivos impugnatorios de sentido jurídico-material propuestos por la asociación recurrente, y sin perjuicio de que no se observe pauta de acogimiento y prosperidad en ninguno de ellos, -y en otros incluso se perciba su implícito rechazo argumental-, no se llega a hacer formal desestimación de tales planteamientos.

La estimación del recurso queda vinculada a la segunda parte de la Sentencia, en cuyos Fundamentos Decimosexto a Decimoctavo -páginas 61 a 82-, se examinan los vicios de procedimiento atribuidos por "Adigital" a la normativa reglamentaria impugnada, inacogiéndose el motivo basado en el artículo 26 de la Ley del Gobierno 50/1997 y estimando, por último, la alegada infracción del artículo 5.1 de la Directiva 2015/1535/UE, de 9 de Setiembre, que es lo que determina en exclusiva la anulación del apartado 11 del artículo 1º del Real Decreto 1070/2017, de 27 de Julio, que incorpora el artículo 54 ter al R.D. 1065/2007, de 27 de Julio.

Por lo expuesto, esta Sala va a seguir el mismo esquema, y en tanto que se aprecia infracción del art. 5.1 de la Directiva sobre información obligatoria, es ese solo motivo primeramente desarrollado en este proceso por "Adigital" el que, en aplicación de los que establece el artículo 70.2 de la LJCA y por incurrirse mediante esa omisión procedimental en infracción del ordenamiento jurídico, determina la estimación de proceso, sin perjuicio de que en todos los demás nos atengamos y remitamos igualmente a los fundamentos de sentido inicialmente desestimatorio que desarrolla la Sentencia del Tribunal Supremo, en línea de exhaustividad.

Señala al efecto el Tribunal Supremo en los fundamentos decisorios ya aludidos;

(DECIMOSEXTO) 2. "El artículo 5.1 de la Directiva (UE) 2015/1535 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015 por la que se establece un procedimiento de información en materia de reglamentaciones técnicas y de reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información actualmente vigentes, establece que:

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7, los Estados miembros comunicarán inmediatamente a la Comisión todo proyecto de reglamento técnico, salvo si se trata de una simple transposición íntegra de una norma internacional o europea, en cuyo caso bastará una simple información referente a dicha norma ; igualmente, los Estados miembros dirigirán a la Comisión una notificación referente a las razones por las cuales es necesaria la adopción de tal reglamento técnico, a menos que dichas razones se deduzcan ya del proyecto.

(...)"

El reglamento técnico se define en el art.1.1.f):

"reglamento técnico": las especificaciones técnicas u otros requisitos o las reglas relativas a los servicios, incluidas las disposiciones administrativas que sean de aplicación y cuyo cumplimiento sea obligatorio, de iure o de

facto, para la comercialización, prestación de servicio o establecimiento de un operador de servicios o la utilización en un Estado miembro o en gran parte del mismo, así como, a reserva de las contempladas en el artículo 7, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que prohíben la fabricación, importación, comercialización o utilización de un producto o que prohíben el suministro o utilización de un servicio o el establecimiento como prestador de servicios.

"Constituyen especialmente reglamentos técnicos de facto:

(...)

mi) las especificaciones técnicas u otros requisitos, o las reglas relativas a los servicios, relacionados con medidas fiscales o financieras que afecten al consumo de los productos o servicios, fomentando la observancia de dichas especificaciones técnicas u otros requisitos o reglas relativas a los servicios; no se incluyen las especificaciones técnicas u otros requisitos ni las reglas relativas a los servicios relacionadas con los regímenes nacionales de seguridad social."

En este caso, como las prestaciones que realizan las "plataformas colaborativas" entran dentro del concepto de "servicio" de la propia Directiva (art. 1.1.b), habría que comunicar lo que de acuerdo con la Directiva se considera "regla relativa a los servicios".

Este concepto está definido en la letra e) del artículo 1.1. en los siguientes términos:

"e) "regla relativa a los servicios": un requisito de carácter general relativo al acceso a las actividades de servicios contempladas en la letra b) y a su ejercicio, especialmente las disposiciones relativas al prestador de servicios, a los servicios y al destinatario de servicios, con exclusión de las normas que no se refieren específicamente a los servicios determinados en dicho punto.

A efectos de la presente definición:

i) se considerará que una norma se refiere específicamente a los servicios de la sociedad de la información cuando, por lo que respecta a su motivación y al texto de su articulado, tenga como finalidad y objeto específicos, en su totalidad o en determinadas disposiciones concretas, regular de manera explícita y bien determinada dichos servicios,

mi) se considerará que una norma no se refiere específicamente a los servicios de la sociedad de la información cuando sólo haga referencia a esos servicios implícita o incidentalmente; "

Conforme con lo anterior, para el Abogado del estado, en la medida en que el artículo 54 del RGAT se refiere solo incidentalmente a un servicio de la sociedad de la información no podría ser considerado como "regla relativa a los servicios" y, por lo tanto, tampoco "reglamento técnico". En consecuencia, para el Abogado del Estado no habría que comunicarlo a los efectos de la Directiva.

Téngase en cuenta que la norma se dirige a todos los intermediarios en las cesiones de viviendas con fines turísticos. La mención a las denominadas "plataformas colaborativas" tiene un carácter didáctico para aclarar que éstas también estarán obligadas a informar cuando sean intermediarios en la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

Para la demanda, aun aceptando a efectos meramente dialécticos que el art. 54 ter RGAT contiene una "regla relativa a los servicios", tampoco habría que comunicarlo porque la medida fiscal -la obligación de información- no fomenta la observancia de especificación técnica alguna, sino que, conforme con la exposición de motivos de la norma, va dirigida a la prevención del fraude fiscal.

En este sentido y como la Directiva incluye entre las reglamentaciones técnicas las especificaciones técnicas u otros requisitos o reglas relacionados con medidas fiscales o financieras que afecten al consumo de los productos o servicios, cuyo alcance generaba dudas, las Directrices (Guidelines) prácticas sobre la definición y la notificación de las "medidas fiscales o financieras" a efectos de la Directiva (UE) 2015/1535, de la Dirección General de Mercado Interior, Industria, Emprendimiento y Pymes de la Comisión Europea ejemplifica en su apartado 4) que no se considera como reglamento técnico de facto, de acuerdo con el artículo art.1.1.f).iii) de la citada Directiva, las medidas financieras o fiscales que consistan en "el establecimiento de obligaciones de información a los intermediarios digitales dirigidas a garantizar el cumplimiento de una obligación fiscal".

En conclusión, para el Abogado del Estado no habría que notificar el artículo 54 ter del RGAT por la Directiva 2015/1535.

(DECIMOSÉPTIMO) Sentencia Tribunal de Justicia de la Unión Europea recaída en el asunto Airbnb Ireland UC C-390/18 (EU:C:2019:1112).

El pasado día 19 de diciembre de 2019 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea hizo pública su sentencia en el asunto Airbnb Ireland UC C-390/18 (EU:C:2019:1112), el cual motivó que esta Excm. Sala acordara, por Auto de fecha 2 de julio de 2019, la suspensión del presente recurso contencioso- administrativo, por prejudicialidad comunitaria. Suspensión vino interesada mediante escrito de la recurrente, de fecha 8 de mayo de 2019 .

Del contenido de dicha sentencia destacamos lo siguiente:

(Se omite, por entenderla innecesaria a efectos de motivación de la presente, la extensa transcripción de los diferentes párrafos seleccionados por el Tribunal Supremo de dicha Sentencia del TJUE, que consta en las páginas 67 a 81 de la STS de constante referencia unida a estos autos, y a los que nos remitimos).

(DECIMOCTAVO) De la sentencia del TJUE se desprende que una norma como el artículo 54 ter REGAT debía haber sido notificada bajo la Directiva 1535/2015 y que su falta de notificación conlleva su invalidez. La misma permite resolver el presente recurso sin necesidad de plantear cuestiones prejudiciales adicionales.

En el escrito de 8 de mayo de 2019 la recurrente sostenía que el proyecto de artículo 54 ter REGAT (introducido por el artículo 1. Once del Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre) debía haberse comunicado a la Comisión europea por imperativo de la Directiva de Información Obligatoria ("DIO")². Y adelantaba que los efectos de la falta de notificación del art. 54 ter REGAT a la Comisión europea, implicaría la no oponibilidad de la norma. Y, como corolario, en el marco concreto de nuestro ordenamiento jurídico interno, la nulidad de pleno Derecho de la norma impugnada, con fundamento en el artículo 47.2 de la Ley 39/2015, de 1 octubre, del Procedimiento administrativo común de las Administraciones Públicas y Directiva (UE) 2015/1535 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015, por la que se establece un procedimiento de información en materia de reglamentaciones técnicas y de reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información (versión codificada).

Los términos de la sentencia del TJUE antes transcrita, en cuanto aquí interesa, son claros, estamos ante una disposición general que establece una serie de obligaciones a las entidades colaborativas prestadoras de servicio de la información, que aun siendo legítimas desde el punto de vista del ordenamiento jurídico interno, suponen un reglamento técnico de desarrollo de la Ley de trasposición de la directiva de información , y en consecuencia debería haber notificado el Estado español a la Comisión Europea la intención de aprobar la norma reglamentaria que ahora se impugna, lo que no ha hecho, por lo que se producen los efectos que se derivan de dicho incumplimiento formal, y en consecuencia, procede dar lugar al recurso contencioso-administrativo y anular y dejar sin efecto el reglamento impugnado por ser contrario a Derecho"

Cuarto.

Tal es en suma el pronunciamiento que se extiende en este supuesto procesal litigioso al contenido íntegro del nuevo artículo 65 sexties del Reglamento de la DFB recurrido, cuyas diferencias inesenciales y de detalle con el texto de la disposición anulada por el Tribunal Supremo no han merecido tratamiento específico por los actuales litigantes.

Respecto a la observación de la Administración Foral demandada en su último escrito de 29 de octubre, relativa a que, en su caso, la anulación debería afectar tan solo al apartado 3 del artículo y no así a la totalidad del mismo, (en tanto incumbiría a otros posibles obligados no afectados por la Directiva), entendemos que la estructura básica de la norma y sus destinatarios (intermediarios) no permite desagregar sujetos y conceptos, a la hora de circunscribir esa notificación y se proyecta sobre el conjunto de la disposición, de modo que, por sí sola la regla interpretativa del apartado 3 que se ciñe a las plataformas colaborativas, no puede aislarse y desconectarse del alcance integral de la regulación, como alecciona el artículo 33.3 LJCA. En la misma línea, la STS de 23 de Julio de 2.020, anula la totalidad de los apartados del artículo 54 ter.

Quinto.

La exención de imposición de costas que acoge el Tribunal Supremo haciendo uso de la facultad reconocida por el artículo 139.1 LJCA, debe extenderse igualmente a este proceso tanto por la novedad jurisdiccional que representa, como por la correlación e interdependencia material de las disposiciones que en ambos casos se impugnan, sin perjuicio de valorarse asimismo que el acogimiento de la pretensión de la asociación actora no ha descartado una oposición por parte demandada basada en razones con apoyo en criterios de doctrina administrativa y jurisprudencial que no han quedado enervados.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación, la Sala, (Sección Primera) emite el siguiente;

FALLO

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los tribunales Don Pablo Bustamante Esparza en representación de la "Asociación Española de la Economía Digital", -ADIGITAL-, contra el Decreto Foral 143/2018, de 13 de Noviembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que, con efectos de 1 de enero de 2.018, se modificaba el reglamento que regula las obligaciones tributarias formales aprobado por Decreto Foral 205/2008, de 22 de Diciembre, y publicado en el B.O.B. nº 226, de 23 de Noviembre de 2.018, y anular dicha disposición con el alcance de los Fundamentos Tercero y Cuarto de la presente resolución, sin especial imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de TREINTA DÍAS (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios

orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.º 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.º 4697 0000 93 0073 19, un depósito de 50 euros , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así, por esta nuestra Sentencia, de la que se dejará testimonio completo en los presentes autos, lo pronunciamos, mandamos, y firmamos.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo la Letrada de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 4 de diciembre de 2020.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ