

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 1286/2023, de 31 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2079/2021

**SUMARIO:**

**ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Hecho imponible. Desplazamiento patrimonial.** La entidad mercantil recibió requerimiento de la Agencia Tributaria, para que presentase autoliquidación del ITP, por la instalación de una terraza en la vía pública que le había autorizado el Ayuntamiento. El interesado respondió manifestando que no estaba obligado a presentar declaración, al abonar la tasa por la ocupación de la terraza. El TEAR resolvió que no se produce un auténtico desplazamiento patrimonial en favor de la entidad privada, esto es, el traslado del dominio del suelo público, que sólo es «utilizado» en una determinada franja horaria fuera de la cual mantiene el uso público y sin que esta «utilización privada» sea excluyente de su uso público, por lo que no puede considerarse que se produzca el requisito exigido por el art. 13.2 del TR Ley ITP y AJD en cuanto a desplazamiento patrimonial. Considera la Sala que para que se equipare un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa a efectos del impuesto deben cumplirse dos requisitos: que se produzca desplazamiento patrimonial y que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público. Resulta aconsejable, a fin de reconducir la aplicación de la legalidad tributaria a cauces cabales, amén de razonablemente previsibles, reflexionar acerca de en qué medida es posible defender que la simple autorización para la colocación de terraza de restauración en el dominio público, sin contraprestación alguna conocida e identificable en cuanto tal (que no sea la remisión sin habilitación legal clara a otra figura tributaria), de la que se desconocen por completo las exactas y concretas características de la ocupación habilitada, pues en nada se ponen en valor por la Administración recurrente, que liquida indiscriminadamente el Impuesto a quien le conste titular de habilitaciones de tal simple tenor, puede entenderse, como ella lo pretende, equiparable a alguno de los supuestos a que acabamos de aludir. Buena primera muestra de la indiscutible irrecognoscibilidad (permítasenos la expresión) de la habilitación de autos como siquiera equiparable a una concesión administrativa, aun a los específicos efectos del Impuesto que nos ocupa. **Votos particulares.**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 2079/2021 - RECURSO ORDINARIO 907/2021

Partes: GENERALIDAD DE CATALUÑA c/ TEARC y "PANSFOOD, S.A.U."

En aplicación de la normativa española y europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable, hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

**SENTENCIA**

Ilmos. Sres. Magistrados.

D. JAVIER AGUAYO MEJÍA, presidente

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D<sup>a</sup>. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL

D. HÉCTOR GARCÍA MORAGO

D<sup>a</sup>. EMILIA GIMÉNEZ YUSTE

D<sup>a</sup>. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

D<sup>a</sup>. VIRGINIA DE FRANCISCO RAMOS

Síguenos en...

D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA (ponente)

En la ciudad de Barcelona, a treinta y uno de marzo de dos mil veintitrés.

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso administrativo nº 907/2021, interpuesto por la GENERALIDAD DE CATALUÑA, representada por el Letrado de la Generalidad, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Abogado del Estado. Es parte codemandada "PANSFOOD, S.A.U.", representada por la Procuradora Dña. Emma Nel.lo Jover.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA, Magistrado de esta Sala, quien expresa el parecer mayoritario de la misma.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

La representación de la parte actora, por escrito presentado ante esta Sala, interpuso recurso contencioso administrativo contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR, en su caso), de fecha 30 de marzo de 2021, que acuerda "estimar la presente reclamación, anulando el acto impugnado", seguida ante aquél bajo el número 08-11622-2017, "contra acuerdo dictado por la Agència Tributària de Catalunya por el concepto de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados". La cuantía, en la resolución recurrida, queda fijada, a efectos de aquella vía, en 1.126,43 euros.

#### Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta Jurisdicción. La actora, Administración autonómica, dedujo demanda en la que, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo a bien, suplica de este Tribunal sentencia por la que,

"s'estimi el present recurs, s'anul.li la resolució del TEARC de data 30 de març de 2021 (...) i es declari l'adequació a Dret de les liquidacions girades per l'Agència Tributària de Catalunya"

#### Tercero.

La Administración demandada, en la contestación a la demanda, solicita la desestimación del recurso. En idéntico sentido se pronuncia la codemandada.

#### Cuarto.

Señalada deliberación, votación y fallo del recurso, ha tenido aquélla efectivamente lugar, tomando el tiempo preciso hasta formar este Tribunal debida convicción respecto a la controversia que se le ha sometido.

En el curso de la deliberación y votación del recurso han resultado pareceres discrepantes, anunciándose la formulación de voto(s) (se desconoce el extremo a la firma por la mayoría) por los Magistrados en posición minoritaria.

La fecha y número de la presente sentencia, conforme a acuerdo gubernativo, son consignados en la misma sin intervención de los Magistrados que componen el Tribunal.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

#### Primero.

Como se ha adelantado en los antecedentes de hecho, el presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 30 de marzo de 2021, que acuerda "estimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número 08-11622-2017.

La resolución recurrida contiene la siguiente relación de antecedentes:

"PRIMERO.- En fecha 02/02/2017 la entidad interesada recibió requerimiento de la Agència Tributària de Catalunya, dentro de un procedimiento de control de presentación de liquidaciones, para que procediese a la presentación de la correspondiente autoliquidación por Transmisiones Patrimoniales Onerosas por la Terraza de Marina, 16; justificase la presentación e ingreso o acreditase que no estaba obligada a presentarla.

La reclamante presentó escrito indicando que no está obligada a la presentación de la autoliquidación del Impuesto.

#### Segundo.

En fecha 21/03/2017 la Agència Tributària de Catalunya dicta Diligencia sin comparecencia por la que da por finalizado el procedimiento de control de presentación de declaraciones.

#### Tercero.

Síguenos en...



En fecha 03/04/2017 se notificaron propuestas de liquidación mediante las que se iniciaban sendos procedimientos de comprobación limitada, liquidando el impuesto por el concepto "concesiones administrativas" considerando como hecho imponible la autorización / licencia de una terraza otorgada por el ayuntamiento de Barcelona en el año 2013.

Cuarto.

Formuladas alegaciones, en fecha 03/07/2017 se notificaron acuerdos por el que se practicaron liquidaciones provisionales con la siguiente motivación:

"D'acord amb el que estableix l'article 7.1.b del Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (TRLITPAJD), són transmissions patrimonials subjectes la constitució de drets reals, préstecs, fiances, arrendaments, pensions i concessions administratives, excepte quan aquestes últimes tinguin per objecte la cessió del dret a utilitzar immobles o instal·lacions en ports i aeroports. D'altra banda l'article 13.2 de l'esmentada norma estableix que s'equipararan a les concessions administratives als efectes d'aquest impost, els actes i negocis administratius, sigui quina en sigui la modalitat o denominació, pels quals, com a conseqüència de l'atorgament de facultats de gestió de serveis públics o de l'atribució de l'ús privatíu o de l'aprofitament especial de béns de domini o ús públic, s'origini un desplaçament patrimonial en favor de particulars.

Per tant, amb caràcter general, es pot dir que resten subjectes a l'ITPAJD tots aquells actes de les Administracions Públiques pels quals es faculta als particulars a la realització o gestió d'un servei públic, o bé se'ls atribueix l'aprofitament específic de béns de domini o ús públic. Aquesta segona modalitat és precisament la que concorre en el supòsit al qual fa referència el present expedient, ja que la societat què explota l'activitat de restauració se'n beneficia d'un especial aprofitament del corresponent carrer, plaça o espai del municipi, els qual, indubtablement, són d'ús públic de conformitat amb l'article 74 del Text Refós de les disposicions vigents en matèria de Règim Local (R.D. Legislatiu 781/1986 )."

Quinto.

Interpuesto recurso de reposición el día 21/07/2017, fue desestimado mediante resolución notificada en fecha 14/09/2017.

Sexto.

El día 13/12/2017 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 13/10/2017 contra la resolución desestimatoria referida en el expositivo anterior. En las alegaciones formuladas en el propio escrito de interposición la reclamante alegó, en síntesis, la ausencia del hecho imponible del Impuesto por inexistencia de desplazamiento patrimonial."

El cuerpo de fundamentos de la aludida resolución obedece a la siguiente literal dicción, en cuanto importa:

"(...) TERCERO.- La cuestión de fondo se contrae a determinar la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de la licencia de ocupación de dominio público por las terrazas de un bar.

El Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados señala en su apartado 1. B) del artículo 7 con respecto a la sujeción al impuesto como transmisiones patrimoniales :

"B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos."

Añadiendo en su artículo 13.2:

"2. Se equiparán a las concesiones administrativas, a los efectos del impuesto, los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por lo que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares."

En cuanto al sujeto pasivo el art. 8.h) dispone:

h) En la concesión administrativa, el concesionario; en los actos y contratos administrativos equiparados a la concesión, el beneficiario

En el presente supuesto el acto impugnado considera sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas la autorización para la instalación de la terraza de un bar, por equiparación a las concesiones administrativas, por cuanto constituirían actos que otorgan el aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

Cuarto.

Síguenos en...

De acuerdo con la normativa expuesta, para que se equipare un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa a efectos del impuesto deben cumplirse dos requisitos:

que se produzca desplazamiento patrimonial

que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

En cuanto a la distinción entre uso privado o aprovechamiento especial, el artículo 85.3 de la Ley 33/2003, del Patrimonio de las Administraciones Públicas dispone que

"es uso privativo el que determina la ocupación de una porción del dominio público, de modo que se limita o excluye la utilización del mismo por otros interesados".

Por su parte es aprovechamiento especial ( art. 85.2 Ley 33/2003 ) aquél que:

"sin impedir el uso común, supone la concurrencia de circunstancias tales como la peligrosidad o intensidad del mismo, preferencia en casos de escasez, la obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menoscabo de éste"

De entre los primeros pueden citarse la instalación de un quiosco en la vía pública, la utilización del subsuelo a los efectos de construcción y gestión de un aparcamiento, la instalación de gasolineras o establecimientos de servicio en una carretera, la utilización de una frecuencia de radio o televisión, el uso del agua para el riego o la ocupación de parte de un puerto con fines comerciales. Y de entre los segundos el aparcamiento en determinadas zonas, o las licencias exigidas a determinados vehículos para circular por la vía pública, por razón, por ejemplo, de su peso o de las sustancias que transportan, son ejemplos de uso común especial del dominio público.

El artículo 84 de la citada Ley establece que "1. Nadie puede, sin título que lo autorice otorgado por la autoridad competente, ocupar bienes de dominio público o utilizarlos en forma que exceda el derecho de uso que, en su caso, corresponde a todos". En el caso de uso privativo requerirá de la constitución de una concesión administrativa en el supuesto de aprovechamiento especial una autorización o licencia.

En el presente supuesto nos situamos en un aprovechamiento especial del dominio público.

Quinto.

En la liquidación provisional, la Entidad Gestora motiva la sujeción al impuesto con el siguiente literal (el subrayado es nuestro):

"D'acord amb el que estableix l'article 7.1.b del Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (TRLITPAJD), són transmissions patrimonials subjectes la constitució de drets reals, préstecs, fiances, arrendaments, pensions i concessions administratives, excepte quan aquestes últimes tinguin per objecte la cessió del dret a utilitzar immobles o instal.lacions en ports i aeroports. D'altra banda l'article 13.2 de l'esmentada norma estableix que s'equipararan a les concessions administratives als efectes d'aquest impost, els actes i negocis administratius, sigui quina en sigui la modalitat o denominació, pels quals, com a conseqüència de l'atorgament de facultats de gestió de serveis públics o de l'atribució de l'ús privatiu o de l'aprofitament especial de béns de domini o ús públic, s'origini un desplaçament patrimonial en favor de particulars.

Per tant, amb caràcter general, es pot dir que resten subjectes a l'ITPAJD tots aquells actes de les Administracions Públiques pels quals es faculta als particulars a la realització o gestió d'un servei públic, o bé se'ls atribueix l'aprofitament específic de béns de domini o ús públic. Aquesta segona modalitat és precisament la que concorre en el supòsit al qual fa referència el present expedient, ja que la societat què explota l'activitat de restauració se'n beneficia d'un especial aprofitament del corresponent carrer, plaça o espai del municipi, els qual, indubtablement, són d'ús públic de conformitat amb l' article 74 del Text Refós de les disposicions vigents en matèria de Règim Local (R.D. Legislatiu 781/1986 )."

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 define el hecho imponible de las tasas en su artículo 20 e incluye en el mismo:

"j) Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes, voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada.

(...)"

Ya se ha señalado que no cabe duda sobre la existencia de una atribución del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público mediante licencia. Como señalara el Tribunal

Supremo en Sentencia de 22 febrero 1999 , rec. casación núm. 3410/1993 (el subrayado y la negrilla es nuestra):

"En el uso y utilización de los bienes de dominio público municipal, como ha tenido ocasión de reiterar esta Sala (por todas, SSTs de 6 de julio de 1981 , 29 de enero de 1985 , 5 de junio de 1987 , 1 de mayo de 1989 y 6 de mayo de 1996 ), cabe distinguir, a tenor del artículo 59 del Reglamento de 27 de mayo de 1955 -artículo 75 del Reglamento de 1986 - un uso común que puede ejercitar por igual todo ciudadano, sin que requiera una cualificación específica, un uso especial, cuando concurren circunstancias de este carácter que colocan al usuario en una situación distinta del resto del público, y un uso privativo que se realiza por la ocupación de una porción del dominio público, de modo que limita o excluye la utilización de los demás interesados. En la praxis jurisprudencial, el criterio utilizado para distinguir el uso privativo del especial es, atendiendo a las circunstancias de cada caso, determinar si existe evidencia de una cierta fijeza y solidez en la instalación y una vocación de permanencia que supongan una "ocupación", o una prolongada y consistente permanencia en la utilización de la parcela de la vía pública de que se trate, lo que suele llevar consigo, en alguna forma, la transformación física de la dependencia demanial con la consecuente exclusión en ésta de otro uso distinto del privativo. Y es esta doctrina la que acoge la sentencia de instancia, en su fundamento jurídico segundo, cuando considera que es uso común especial la ocupación de la vía pública que se efectúa con instalaciones provisionales que pueden ser retiradas en cualquier momento y que aplica a la terraza o "marquesina-jardinera desmontable" contemplada, que fue objeto de la licencia otorgada por el pleno municipal de 25 de agosto de 1965."

Y asimismo el Alto Tribunal en Sentencia de 26 mayo 1993 (Recurso núm. 7352/1990 ):

"Viniendo, pues, al estudio de la primera de las cuestiones apuntadas, no puede compartirse la tesis de la apelante en el sentido de que en el caso de autos se trata de una licencia y no de una concesión, con la diferencia de régimen jurídico que ello implica, de la que se pretende deducir que se encuentra vigente de modo indefinido aquella licencia.

Pues para resolver sobre esta cuestión basta partir, como hace la representación Letrada de la apelante, de la Sentencia de este Tribunal Supremo de 6-7-1981 a tenor de cuya doctrina la inclusión de la ocupación de la vía pública en los supuestos de uso especial o de uso privativo del dominio público depende de las circunstancias que concurren en el caso, y entre ellas de la solidez o falta de solidez de las instalaciones y de la vocación de permanencia de las mismas. De ello deduce la apelante que en el caso de autos la habilitación para el uso del suelo de la vía pública puede ser una licencia, planteamiento al que no es ajeno la indefinición doctrinal que existía en la fecha de otorgamiento entre la licencia o autorización y la concesión."

Y en relación a las terrazas es de citar la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de País Vasco, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) de 5 de noviembre de 1996 (rec. 2910/1992 ):

"SEGUNDO.- La utilización de un bien de dominio público, como es una vía o acera pública, puede hacerse para un uso común especial o para un uso privativo, y la habilitación para el uso del suelo la otorgará la entidad local actuante, en el primero, por simple licencia o autorización administrativa, en el segundo, el uso privativo, por concesión administrativa - artículos 75 , 77 y 78 del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales ( RCL 1956\75 y NDL 2816)-. La doctrina del Tribunal Supremo diferencia uno y otro supuestos de uso, dependiendo de las circunstancias que concurren en cada caso, y entre ellas de la solidez o falta de solidez de las instalaciones y de la vocación de permanencia de las mismas -por todas, STS 26 mayo 1993 ( RJ 1993\3456)-; así la autorización de instalación de una terraza fija y con carácter permanente -uso privativo- necesitará como título habilitante una concesión administrativa, en cambio, la mera tolerancia en la vía pública de una terraza desmontable y temporal -uso especial-, necesitará licencia."

Sexto.

Expuesto lo que antecede, la cuestión radica, por tanto, en el cumplimiento del segundo requisito, esto es, la existencia de un desplazamiento patrimonial. A tal fin, el Tribunal Supremo en su sentencia de 17 de febrero de 2016 (Rec. Casación 1170/2014) en el que se plantea la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de una autorización administrativa para la instalación de parques eólicos, se refería de la siguiente manera (el subrayado es nuestro):

"SEGUNDO.- Dice la Administración autonómica recurrente que es objeto de discusión si las autorizaciones administrativas que se conceden a las instalaciones de generación de energía eléctrica pueden considerarse actos equiparables a las concesiones administrativas a efectos de sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, atendiendo a la concurrencia o no de los requisitos contemplados en el artículo 13.2 del RD Legislativo 1/1993 y la determinación de si

Síguenos en...



nos hallamos ante un servicio público. La parte recurrente sostiene (como Administración Tributaria) que a través de las autorizaciones administrativas que se otorgan para la prestación de este servicio a las entidades prestadoras del mismo, se transfieren una serie de facultades o privilegios relativos a un servicio público, por lo que deben ser equiparados a las concesiones administrativas a los efectos de sujeción al impuesto, incardinándose en su hecho imponible. El artículo 13 del Real Decreto Legislativo 1/1993, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en sus apartados 1 y 2 hace referencia a los supuestos de sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales de las concesiones administrativas y de los actos que deban equiparse a las mismas. En el presente caso el acto sobre el que practicó liquidación el Servicio de Inspección Tributaria del Departamento de Lugo sí debe ser gravado por medio del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales al ser equiparable a una concesión administrativa la autorización de instalación del parque eólico, a los efectos de este impuesto. Y la Administración recurrente dice que esto es así porque la autorización del mismo entraña el otorgamiento al autorizado de facultades de gestión de servicios públicos, con desplazamiento patrimonial al autorizado.

(...)

Tercero.

En el presente recurso el debate se centra en dirimir si se encuentra sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados --modalidad de Transmisiones Patrimoniales-- una autorización administrativa concedida a FERGO GALICIA VENTO S.L. para instalaciones de generación de energía eólica vigente la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico. Como dice la sentencia recurrida "en el presente caso lo que se trata de averiguar es si la prestación del servicio de generación y suministro de energía eléctrica, aun no revistiendo la forma de concesión administrativa, queda sujeta al ITP. La solución a este tema pasa por comprobar si con motivo de la autorización administrativa que se concede a las empresas para la prestación de este servicio, se les otorgan facultades de gestión de un servicio público, y si el otorgamiento de la autorización administrativa, y por tanto la prestación de ese servicio, comporta un desplazamiento patrimonial en favor de la entidad prestadora, que es lo que exige la Ley para poder encajarla en el hecho imponible del impuesto"

(...)

La autorización o licencia que otorga la Administración para el desarrollo de la actividad de generación o suministro de energía eléctrica no se debe encontrar sujeta al citado Impuesto como "acto y negocio administrativo equiparable a una concesión administrativa" como pretende efectuarse con la autorización administrativa concedida a FERGO GALICIA VENTO S.L. para la realización de una actividad privada y que a lo que únicamente está sujeta dicha actividad es a una actuación de intervención y control administrativo. Todas las autorizaciones constituyen una forma de intervención de la Administración por vía de consentimiento para el ejercicio de una actividad, que es requisito necesario para dicho ejercicio. De tal manera que, sin ese consentimiento, tal actividad no podría desplegarse válidamente o bien carecería de efectos jurídicos. Pero, ello no los convierte, al menos desde una perspectiva fiscal, en servicios públicos, ni desde un punto de vista subjetivo (la titularidad del servicio no es pública), ni objetivo (la forma de intervención de la Administración no es de gestión del servicio, ni directa ni indirecta). La Ley del ITP establece que la equiparación a las concesiones, a efectos del impuesto, afectará a los actos y negocios administrativos por los que se otorgan facultades de gestión de servicios públicos, y la propia Administración recurrida afirma en su escrito que la Ley 57/97 lo que supone es la renuncia, por parte de la Administración, a la gestión de aquella actividad, difícilmente puede sustentarse pues que la autorización concedida a FERGO GALICIA VENTO S.L. otorgue facultades de gestión. Si la Administración no gestiona aquella actividad o servicio, difícilmente puede otorgar esa facultad de gestión a un tercero

(...)

De otra parte, en los supuestos de actuaciones administrativas de intervención o autorización tampoco puede apreciarse la existencia del segundo de los requisitos exigidos por el artículo 13.2 de la Ley del ITP para considerarlos sujetos al impuesto: la existencia de un "desplazamiento patrimonial", esto es, transferencia de facultades públicas.

Dicha característica de desplazamiento es fundamental para apreciar si el acto o contrato está sujeto a tributación (como asimilable a la concesión), pues no hay que olvidar que nos encontramos ante un impuesto que grava las transmisiones de bienes y derechos, de forma que resulta fundamental para apreciar la realización del hecho imponible que exista la transmisión de un derecho, en este caso, de la Administración al particular. Y esta circunstancia y característica no se advierte en la autorización objeto de estudio: no hay desplazamiento de facultades

Síguenos en...

dominicales en el caso de FERGO GALICIA VENTO S.L. (recordemos que las fincas en las que dicha entidad desarrollaría su actividad son de titularidad privada) y no hay, tampoco, ningún tipo de transferencia de facultades públicas ya que la actividad y servicio de que se trata no son ya, desde la Ley 54/1997, de titularidad pública.

A virtud de lo que se deja expuesto, ha de considerarse que la liquidación administrativa girada a FERGO GALICIA S.L. origen del presente recurso deviene improcedente --como así lo apreció el citado TSJ GALICIA--, sobre la base de los siguientes fundamentos:

1.- El hecho de que una actividad o actuación desarrollada por un particular esté sujeta a control administrativo no determina que dicha actividad o actuación sea o constituya un servicio público. Además, la producción y generación de energía eólica es una actividad productiva y nunca una actividad prestacional, es decir, no se trata de un servicio por lo que, evidentemente, tampoco se presta el mismo.

2.- No se cumplen los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para equiparar la autorización emitida a la entidad recurrida a una concesión a efectos de su tributación en el citado impuesto:

--es obvio que en el caso de FERGO GALICIA VENTO S.L. no existe una atribución o aprovechamiento de bienes de dominio público, puesto que las parcelas o fincas en las que se establece o desarrolla la actividad de producción de energía eólica son de titularidad privada.

--tampoco se ha producido el otorgamiento de facultades de gestión de un servicio público, puesto que la Administración nunca ha desarrollado la actividad de que se trata y con la nueva Ley 54/1997 el sector de la energía eléctrica ya no constituye un servicio público de titularidad estatal. No nos encontramos, pues, ante la prestación de un servicio público y por lo tanto no se otorgan facultades de gestión de un servicio público.

-- y, en definitiva, si la Administración no es la titular del mismo, no lo gestiona, ni directa, ni indirectamente, tampoco se origina un desplazamiento patrimonial de aquélla hacia la empresa o entidad.

(...)"

Asimismo se analiza el concepto de desplazamiento patrimonial en la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2010 (rec. casación 1967/2005 ), referida a la calificación jurídica de la instalación de marquesinas de los autobuses urbanos de Madrid a efectos de la tributación en el ITP/AJDO, transmisiones patrimoniales onerosas (el subrayado es nuestro):

"QUINTO.- (...) Con independencia de las referencias que, bien en el propio contrato celebrado o bien en los Pliegos de Condiciones aplicables en la contratación, se hacen a la figura de la concesión o a la del concesionario, lo determinante, a los efectos fiscales, es si de la celebración del contrato con el Ayuntamiento se origina un desplazamiento patrimonial en favor de la entidad contratante al colocarla en situación de obtener un beneficio especial con motivo de la prestación de un servicio público o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, circunstancias éstas que debe entenderse que concurren en el caso del presente recurso, donde con ocasión del servicio público del transporte de viajeros por vías urbanas, aunque éste no sea explotado por la recurrente sí se concede al contratista la facultad de explotar bienes que se incorporan de hecho al dominio público, permaneciendo unidos al mismo durante todo el tiempo de duración del contrato, bienes que quedan indisponibles para todos los usuarios del transporte urbano de viajeros, pudiendo solamente la contratante disponer de ellos y a los limitados fines de publicidad establecidos en el contrato.

(...)

En el presente caso, resulta evidente que el contrato suscrito por el Ayuntamiento de Madrid es un contrato administrativo que concede a CEMUSA un uso privado o aprovechamiento especial de las vías públicas, al establecer en ellas marquesinas, que le permiten obtener un desplazamiento patrimonial a su favor a través de la explotación de los espacios destinados a publicidad que pagan los empresarios o entidades anunciantes y no los usuarios del transporte urbano de viajeros, sin que pueda aceptarse, por tanto, que el dominio público vial no está sometido a la utilización privada del concesionario CEMUSA como explotador publicitario y que sólo están afectas al uso general de los usuarios del transporte urbano"

En el presente supuesto, no estamos en presencia del otorgamiento de facultades de gestión de un servicio público sino de una autorización para el aprovechamiento especial de un bien de dominio público, las vías públicas, que sí son de titularidad pública. Ahora bien, en relación a este aspecto, al tratarse del establecimiento de terrazas en vías públicas, se hace necesario el análisis de su regulación por las Entidades locales. Así las ordenanzas municipales del municipio de Barcelona, donde se ubica la terraza en el presente supuesto, recogen en su artículo 30 lo siguiente:

Síguenos en...

"Règim d'horaris de les terrasses

1. Amb caràcter general, els horaris d'obertura i tancament de les terrasses són els següents:

- a) De diumenge a dijous, de 8:00 a 24:00 hores.
- b) Divendres i vigílies de festius, de 8:00 a 01:00 hores.

2. Mitjançant decret de l'Alcaldia, que s'ha de publicar en el Butlletí Oficial de la Província de Barcelona, els horaris es poden modificar en els supòsits següents:

- a) En dates concretes d'interès de ciutat.
- b) En dates concretes d'interès de districte.
- c) En emplaçaments situats en zones turístiques.
- d) En temporada d'estiu."

Añade el artículo 60:

"Retirada diària dels elements de la terrassa

1. L'incompliment reiterat de l'obligació de retirar diàriament de l'espai públic els elements bàsics de la terrassa, establerta a l'article 48, lletra a) faculta l'Ajuntament, amb aplicació de criteris de congruència i proporcionalitat, per procedir a la retirada dels elements de la terrassa de l'espai públic.

2. L'Ajuntament ha de notificar a la persona titular de la llicència de terrassa aquesta actuació de retirada, d'acord amb el que s'estableix a l'article 56, ha d'indicar el lloc on aquests elements han estat dipositats i ha de practicar la liquidació de la taxa corresponent.

3. La notificació a què es refereix l'apartat 2 ha d'advertir del termini màxim dintre del qual la persona interessada pot recollir al seu càrrec els elements retirats, i si no atén aquesta obligació l'Ajuntament pot considerar aquests elements com a abandonats i procedir, si escau, a la seva destrucció o alienació."

De lo anterior se deduce que con carácter general las terrazas tienen un horario predeterminado comprendido entre las 8 horas y las 24 horas (es decir, no pueden permanecer abiertas las 24 horas del día) y fuera de ese horario, el espacio ocupado por la terraza debe quedar libre y vacuo, volviendo por tanto a estar a disposición del uso público.

Entiende este Tribunal, en consecuencia, que no se produce un auténtico desplazamiento patrimonial en favor de la entidad privada, esto es, el traslado del dominio del suelo público, que sólo es "utilizado" en una determinada franja horaria fuera de la cual mantiene el uso público y sin que esta "utilización privada" sea excluyente de su uso público, por lo que no puede considerarse que se produzca el requisito exigido por el artículo 13.2 del TRLITPyAJD en cuanto a desplazamiento patrimonial."

### Segundo.

La actora despliega en demanda los siguientes argumentos en defensa de su pretensión, tratando de hacer valer la bondad de la forma en que ha ejercido su potestad de aplicación de los tributos:

-la cuestión discutida consiste en dilucidar la sujeción al ITP de la licencia de ocupación del dominio público por las terrazas de un bar;

-resultan aquí aplicables los arts. 7.1.B y 13.2 del TRLITPAJD, a cuenta este último de los actos equiparables a las concesiones administrativas;

-determinan el devengo la concesión, y también la licencia que conceda el uso del bien de dominio público;

-se concede aquí el aprovechamiento especial ( art. 85.2 de la Ley 33/2003) de bienes de uso público local (art. 74.1 del RDLeg. 781/1986);

-la autorización permite a la codemandada desarrollar su actividad comercial en zona de dominio público, por lo que se atribuyen al particular facultades para que éste materialice un aprovechamiento específico de bienes de dominio y uso público que, sin llegar a impedir el uso común, sí supone un exceso de utilización respecto al que corresponde al común, con obtención de una rentabilidad singular en el desempeño de la actividad económica;

-que la actividad particular se realice en una determinada franja horaria no es sino una cuestión menor, ligada a las mismas características del aprovechamiento especial (que concurre efectivamente autorizado);

-el otorgamiento de la licencia, que confiere al particular la facultad de prestar servicios de cafetería, bar o restauración en zona de dominio público, supone una ampliación de la capacidad jurídica de la administrada, imprescindible para el ejercicio de la actividad económica en el espacio público, lo que incorpora sin duda un valor económico en el patrimonio de la entidad autorizada;

-en suma, se transmite, a cambio del pago de una tasa, una facultad sobre el dominio público que habilita un uso especial y más intenso que el general;

Síguenos en...

-nos encontramos ante la entrega de una posesión claudicante, con un haz de facultades, pero que tiene vocación de permanecer en el tiempo, y que supone una rentabilidad económica para el contribuyente;

-a tenor de la CV V2810-20, de 16 de septiembre:

"En el supuesto planteado

Se solicita que se conceda a la comunidad de propietarios un aprovechamiento especial: la colocación de una valla metálica no fija y/o permanente, mediante anclaje al suelo y a los muros del residencial.

Dicho aprovechamiento constituye un desplazamiento patrimonial a favor de la comunidad, al que ésta no tendría derecho sin el correspondiente permiso del Ayuntamiento.

El desplazamiento patrimonial se deriva del aprovechamiento de un bien que, aun siendo de dominio privado, es de uso público, según se manifiesta en el escrito de consulta, supuesto especialmente contemplado en el artículo 13.2 del Texto refundido que se refiere al "aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público".

Por tanto, se puede concluir que concurren los requisitos necesarios para calificar la autorización que se solicita como hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD.

(...)

#### CONCLUSIÓN

1. La concesión por parte del ayuntamiento de una autorización para la utilización de un bien, que aun siendo de propiedad privada es de uso público, origina un desplazamiento patrimonial que permite equiparar dicha autorización a una concesión a efectos de su tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD."

Remitiéndose la recurrida a los razonamientos contenidos en la resolución del TEAR, aduce la codemandada como motivos de oposición a la impugnación:

-funda la obligada tributaria "sus pretensiones en un único fundamento de derecho relativo a la ausencia de hecho imponible";

- "la Administración parece equiparar la autorización para ocupar un espacio público (en este caso mediante la colocación de sillas y mesas), con la autorización para desarrollar una determinada actividad considerada de servicio público";

- "mi representada considera que la actividad que desarrolla, (concretamente la venta de bocadillos y refrescos): i) no puede ser considerada como un servicio público, y, ii) no supone ningún tipo de desplazamiento patrimonial dado que la ocupación de las terrazas no impide el tránsito de peatones ajenos al titular de la autorización para la ocupación";

- "no existe desplazamiento patrimonial alguno", "ya que: i) ni la titularidad del servicio es pública, ii) ni la forma de intervención de la Administración es de gestión del servicio, ni directa ni indirectamente";

- "no se está transmitiendo un derecho de la administración local al particular, sino únicamente cediendo su uso temporalmente, no se puede entender que se esté produciendo un desplazamiento patrimonial a favor de mi representada";

- "en caso de que a efectos meramente dialécticos entendiéramos que en el supuesto anteriormente descrito se devenga el hecho imponible del ITPAJD en su modalidad de TPO, ello conllevaría a que cualquier otro tipo de autorización/licencia que lleve asociado el pago de una tasa podría estar sujeta a dicho impuesto, al entender que, el aprovechamiento especial del espacio público conlleva un desplazamiento patrimonial de la Administración a favor de los particulares".

#### Tercero.

No escapa a esta Sala lo relevante (trascendiendo con mucho el alcance y significación aparente -dada la cuantía- en sí de la presente controversia) de la polémica que se le somete. Tampoco que ha acudido aquí la Administración recurrida, al ejercer su potestad (a la sazón, es objeto de recurso liquidación practicada por el concepto ITPAJD, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas), a una pretendida (y descontextualizada) interpretación literal del art. 13.2 del RDLeg. 1/1993 (TRLITPAJD), a cuyo tenor:

"Se equiparán a las concesiones administrativas, a los efectos del Impuesto, los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares"

Tenemos en el supuesto presente (siendo el seguido ante esta Sala bajo el número 2079/2021 -Sección 907/2021- sólo el primero de una larga serie de recursos en que la Administración

Síguenos en...

actora somete a esta Sala idéntica discrepancia con el criterio del órgano económico-administrativo) que nuestra Administración autonómica, amparándose en una exégesis, insistimos, supuestamente literal del artículo citado, cree ver en la realidad un elenco de hechos imponibles sobre los que proyectar su potestad liquidadora, siendo el espectro de aquél, tal como la actora ve las cosas, e interpreta (porque lo hace, y en un sentido muy determinado y expansivo) el acervo legal que aplica, a poca atención que se preste al supuesto, cuasi inacabable, buena muestra ello, de partida, de una exégesis, estimamos con la prudencia que el supuesto aconseja, desacertada en su misma esencia. Veremos en lo sucesivo por qué.

El proceder de la recurrente ha resultado tan simple como desbordante: se ha dirigido a entidades locales (no sabemos cuántas, ni con qué criterio), demandando de ellas concreta información sobre títulos habilitantes expedidos amparando aprovechamientos especiales (no sabemos cuáles), como el de autos, y, una vez recabado lo interesado, ha intimado a sus titulares la autoliquidación del Impuesto (o una justificación de "no estar obligado a presentarla" - sic-), que finalmente ha practicado, donde aquéllos, sorprendidos ante una práctica inusitada en el giro administrativo, no han venido a hacerlo por sí mismos, aquietándose al requerimiento. No hay más que leer el expediente administrativo para comprobar cómo, a su vez, ha venido aquélla a liquidar el Impuesto tomando como base imponible, con genérica cita del art. 13.3 TRLITPAJD, la tasa satisfecha en cada caso por la ocupación (empleemos en esto los reiterados términos de nuestra actora), tal cual, sin más, teniendo aquélla como canon o precio concesional (literalmente), de un contrato (también literalmente, en el mismo requerimiento inicial de presentación de autoliquidación), y aplicando a la misma un determinado tipo impositivo, con cita de un precepto, por cierto, que ni siquiera lo contempla en tal exacta cifra (4%).

En otras palabras: se convierte a un tributo (la tasa) en base imponible (cual manifestación de capacidad económica en sí, sin claro apoyo legal) de otro (el Impuesto aquí en juego), y a este último, de facto, en una suerte de recargo del primero. Es de advertir ya en este momento lo singular del proceder descrito, no sabemos muy bien en virtud de qué decisión, o bajo qué auspicio, ante lo general de aquél. De lo que no nos cabe duda es de que el voluntarismo de la recurrente la mueve aquí a un entendimiento de legalidad constante en los últimos treinta años al que, hasta donde nos es conocido, no se ha prestado ni una sola otra Administración autonómica, haciendo, pues es ello notorio, publicidad de él en su información telemática (sin parangón en su contenido con ninguna otra de las llevadas a cabo por las catorce restantes Administraciones autonómicas -excluimos la vasca y la navarra, que en todo caso tampoco informan en el sentido en que lo hace la recurrente a sus administrados-, siendo nuestra actora sólo una más de aquéllas) del Impuesto litigioso, y de su régimen de liquidación.

Reza así la información publicada por medios telemáticos por la actora en su portal tributario (el destacado es propio, dirección -a la fecha de redactarse la presente sentencia-, <https://atc.gencat.cat/es/tributs/itpajd/tpo/tramit-concessio-adm/>):

"Declarar una concesión administrativa (modelo 600)

Esta es la página para iniciar la tramitación y consultar información relacionada (con información detallada sobre la tramitación de la autoliquidación, acceso a la tramitación telemática...). Para información de detalle y explicativa sobre el tributo, consulte la página Transmisiones patrimoniales onerosas.

La constitución de una concesión administrativa y otros actos equiparados están sujetos al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (transmisión patrimonial onerosa). Autoliquida con el modelo 600. El sujeto pasivo es el concesionario o beneficiario de la autorización o contrato administrativo. El tipo impositivo es del 4%\*.

Ejemplos de actos equiparados a la concesión administrativa: autorizaciones de terrazas de bares y restaurantes en la vía pública o en espacios de dominio público ; puestos de mercado; autorizaciones de cajeros en fachada que da a la vía pública; chiringuitos y quioscos en playas o espacios públicos."

No se nos diga que la novedad y singularidad en la práctica liquidadora de nuestra Administración autonómica no constituye razón alguna para concluir la anulabilidad del acto aquí impugnado, que ello sería hacer decir a este pronunciamiento lo que no dice. No es aquella circunstancia, evidentemente, ratio decidendi del presente título, a la que tendremos ocasión de ir, y que hemos empezado ya a prefigurar. Mas aquella singularidad, o soledad de la actora, en su forma de entender el hecho imponible del Impuesto de autos, resulta sintomática, y no puede ser silenciada, ni desconocida, por su notoriedad.

El proceder descrito, lo avanzamos ya, se nos antoja ( juzgando en las estrictas circunstancias del supuesto, y atendiendo al concreto hecho imponible que trata de presentar la actora) desconocedor del Impuesto que se gestiona, de su naturaleza y alcance, y del sentido de las

Síguenos en...



figuras que, de un modo u otro, habilitan el uso del dominio público por los administrados, que nos permitimos dudar muy fundadamente hayan sido objeto de reflexión crítica y juiciosa por la Administración recurrente, provocando con ello una litigiosidad manifiestamente evitable.

En todo caso, estimamos que el supuesto, centrado a la sazón, para ser respetuosos con los términos del debate, en la concurrencia o no aquí de hecho imponible del ITP ( y a tal examen nos ceñiremos, no sin dejar de valorar la totalidad de hechos relevantes que arroja el expediente administrativo, y que ya hemos glosado en muy buena medida), exige por nuestra parte juicio clarificador, hasta donde nos sea posible (que el supuesto, insistimos, resulta a la par novedoso e impredecible en el actuar administrativo, vista la legalidad constantemente aplicada en sentido divergente a lo largo de cinco lustros, como mínimo), que analice la naturaleza de los títulos habilitantes del uso del dominio público, y de nuestro Impuesto, y su hecho imponible.

Quede esto también claro, desde ahora: en este caso, como en los restantes sometidos al enjuiciamiento de esta Sala, no puede escapar a nadie que el extremo verdaderamente en discusión es el atinente a la concurrencia o no de hecho imponible del ITP, en función del título y aprovechamiento sobre el que el mismo se pretende proyectar por la actora. No se sostenga por ello que juzgamos al margen de las pretensiones y motivos de las partes al plantearnos cabal y rigurosamente el mismo, y juzgarlo, donde, desde la misma reclamación económico-administrativa, en esencia, el administrado, en cada caso, ha discutido que el aprovechamiento habilitado por la Administración constituyere hecho gravable de nuestro Impuesto. El propio razonar de la resolución recurrida, que se adentra en el examen de las categorías posibles de utilización o explotación del demanio, pone bien a las claras que el supuesto trasciende con mucho el simple examen de un solo o aislado elemento del hecho imponible. Sostener lo contrario, o pretender que se desconocen los términos de la controversia, desbordándolos, es no entender cabalmente la misma, en toda su dimensión, que a este Tribunal, en el ejercicio de su responsabilidad jurisdiccional, le es asequible (y aun obligado) dar respuesta a aquélla, en su entera dimensión, siempre que no se aprecien motivos manifiestamente ajenos a los blandidos por las partes (que no es el caso aquí), sin que para ello haya de hacerse seguidismo acrítico de las estrictas razones por las que la recurrente entiende legal su actuar, y menos aún limitarse al examen de aquéllas, a conveniencia de la posición actora.

A fin por lo demás de acotar las circunstancias del exacto supuesto que enjuiciamos, pues, quede esto de entrada claro, con la presente sentencia no nos proponemos necesariamente despejar a nuestra Administración autonómica de una vez, para siempre, y con afán de universalidad, el hecho imponible del ITP (sabrà aquélla cómo se conduce, bajo su entera y sola responsabilidad), que subvierte: se pretende aquí liquidar el Impuesto con ocasión del otorgamiento de títulos habilitantes de terrazas del sector de la restauración, cuyas concretas y precisas características se desconocen por completo (pues en el expediente administrativo absolutamente en nada se detallan, y no acertamos a adivinar en modo alguno cómo podría tal extremo beneficiar a la Administración, presumiéndose válida su interpretación del conjunto legal aplicado a modo de cheque en blanco, a base de acudir a hipótesis o eventualidades peregrinas que no supondrían sino avalar la legalidad de la liquidación por lo que en ella no se razona). Sin que pueda tenerse por cierto (la clandestinidad de la ocupación tampoco consta en modo alguno, no parece que sea afán de la actora liquidar el Impuesto en tal escenario) más que el hecho de que existe título habilitante (ya bajo la forma de autorización, ya de licencia) de un determinado aprovechamiento especial del dominio público local (tampoco consta que haya utilización privativa alguna, ni, por supuesto, título concesional, ni precio, participación, beneficio mínimo, bien revertible, activo fijo afecto o canon concesional alguno, sino simple pago de la tasa por aquel aprovechamiento). Nada más. Nada menos. El extremo no es baladí, pues, en la sistemática legal, acto seguido inmediato del apartado (art. 13.2 TRLITPAJD) en que la actora fía su suposición de concurrir hecho imponible, pese a su entendimiento de la equiparación legal a que aquél apunta, no se hace (art. 13.3 TRLITPAJD) una sola mención a la tasa, donde sí se recogen a todos los conceptos antes apuntados.

#### **Cuarto.**

El amplísimo entendimiento por la recurrente de los actos y negocios administrativos equiparados a la concesión, a los efectos del Impuesto, exige partir de una meditada comprensión de los distintos títulos que habilitan el uso del dominio público, en sus distintas intensidades. Para, acto seguido, detener la atención en lo fluido de aquéllos, y en el amplio espectro de utilizaciones y aprovechamientos posibles sobre aquél, único elemento común a usos y títulos habilitantes de los mismos, en sus muy diversas tipologías.

Las llamadas autorizaciones demaniales arrancan del siglo XIX, por referencia a la habilitación de usos en el demanio hídrico, vial, minero, o de montes, sin que acertare a categorizarse en

Síguenos en...



buena medida el concepto, frente al de concesión administrativa, perfilando las notas de una y otra institución. Entrado ya el siglo XX cobró vigor la específica institución de la concesión demanial, objeto de mayor atención por la doctrina científica, reduciéndose el espacio de la autorización demanial, prácticamente, al campo de la policía administrativa.

Discutida fue la naturaleza constitutiva o simplemente declarativa de la autorización demanial, en cuanto al uso público que ampara. No será esta Sala quien niegue que muy difícilmente, por reglado que en su caso pueda ser el otorgamiento del título (con la necesaria supeditación, cercana al cuasi precario, al intensísimo interés público presente en el régimen del dominio público, y su eventual explotación, máxime cuando la misma lo es por particulares, limitando en un modo u otro el uso más intenso o peligroso habilitado el de los demás ciudadanos), puede entenderse preexistente en la esfera jurídico patrimonial del administrado una especie de derecho a aquel uso más intenso o peligroso que el común, en su propio y particular beneficio, actuando en consecuencia la llamada autorización demanial como una suerte de mero acto de policía tendente a la remoción de límites u óbices, constatada la compatibilidad con el orden y la seguridad públicas, al ejercicio de la facultad que ya se hallaba en la esfera del aludido administrado. De hecho, reconociendo la autorización demanial al titular un derecho subjetivo, su eventual revocación representa en sí un despojo patrimonial (de lo previamente conferido), susceptible o no de compensación, lo que excede evidentemente el objeto de la presente controversia. Que en el supuesto de autos, por ello, hay desplazamiento patrimonial, en suma, no nos ofrece necesariamente duda, transitando un haz de facultades (aun mensurables en el plano económico) desde lo público al administrado, por más diferente régimen ( que lo es, diferente se entiende) a que se hallen sujetas autorizaciones (art. 92 LPAP, habiendo de notarse, en su apartado quinto, que las mismas pueden ser gratuitas, sujetas a contraprestación o condiciones, o sujetas a tasa, de modo que la equiparación entre tasa y contraprestación que postula la actora resulta, cuando menos, de discutible encaje legal) y concesiones (art. 93 LPAP), en sí mismas tampoco perpetuas. Cuestión muy distinta es que tal desplazamiento sea susceptible de integrar el concepto típico del art. 13.2 TRLIPAJD, menos aún de determinar el hecho imponible por equiparación a que aspira nuestra actora.

Insistiendo en la misma idea, siempre desde la perspectiva del Derecho administrativo "común" (en el sentido de no tributario), la tradicional distinción entre autorización como acto reglado de simple remoción de límites u obstáculos a un derecho preexistente y concesión como acto generador de derechos ex novo, típicamente administrativos (derecho real administrativo, en suma, del que constituye, junto a tanteos y retractos, única modalidad conocida en la doctrina cuando hablamos de derechos reales administrativos de los administrados), cuyo otorgamiento parte de una capacidad de decisión más amplia para la Administración, pudiendo la misma conceder o denegar lo solicitado, o incluso condicionar o gravar su ejercicio, o aun limitar el número de aquéllas, según exigencias de los intereses generales, se ha visto matizada, en un obligado proceso de reexamen. La realidad de las cosas así lo ha impuesto, donde la autorización administrativa ha dejado de ser un mero acto de policía o clásica intervención para convertirse en técnica tutelar del interés general, orientando la actividad económica o social conforme a aquél, condicionándola, hasta el punto de acercarse a la técnica negocial (cosa muy distinta del indiscriminado proceder de la recurrente, calificando, al requerir la presentación de autoliquidación, sin más -y sin razonamiento alguno-, título habilitante de aprovechamiento especial del dominio público de "contrato", a los efectos impositivos que nos ocupan). Autorización y concesión devienen con ello ambas instrumentos de gestión y óptimo uso del demanio, admitiendo hasta cierto punto reconducción a una teoría general de las técnicas que permiten a la Administración pasar de mera custodia de la integridad física del dominio público a activa gestora del mismo, que residencia en él sus servicios y decide las modalidades de su utilización por los particulares. Según lo exclusivo, permanente, intenso o rentable del uso, el título habilitante adoptará uno u otro nomen iuris, sin que la diferente calificación indique, a lo sumo, en principio, más que el diferente grado y alcance de utilización del demanio (aprovechamientos consuntivos o estacionamiento de materiales o instalaciones -aquí ni siquiera consta que las haya en cuanto tales, salvo que así entendamos, como persigue la actora, la disposición de mesas y sillas, o un parasol- de carácter desmontable o accesorio, u ocupación permanente e intensa, mediante obras e instalaciones fijas -nunca eternas o perpetuas, lógicamente-), verdadera categoría general en sí, que admite diversas graduaciones.

En ambos supuestos surge en el administrado un derecho ex novo a la utilización del dominio público, emanando la intervención administrativa del innegable interés público subyacente en toda explotación del dominio público, sustraído por definición del tráfico jurídico-privado, con fines particulares. Ahora bien, por más que podamos partir de tales consideraciones en el plano del

Síguenos en...



Derecho administrativo "común", no cabe perder de vista el específico campo tributario en que nos encontramos, a fin de no desnaturalizar el hecho imponible cuyo cabal y recto entendimiento nos entretiene, y debería igualmente preocupar a la Administración tributaria, rabiosamente sujeta al principio de legalidad, más en el específico teatro de operaciones tributario.

Sí podemos, de entrada, advertir diferencias relevantes en el régimen de autorizaciones y concesiones en la circunstancia de que las primeras (actos unilaterales de la Administración) no se consideran derechos reales (a ellos iremos, brevemente), sino un haz de facultades posesorias, sin acceso (a diferencia de las concesiones, hipotecables en cuanto tales) al Registro de la Propiedad. Luego, la equiparación, tal como en un entendimiento literalmente simplista del repetido art. 13.2 TRLIPAJD la postula nuestra Administración autonómica tributaria, empieza a topar con la realidad de títulos habilitantes netamente distintos, cuya diferente naturaleza y alcance exige extremar el celo en la exégesis que aquí nos ocupa. Una segunda diferencia relevante al respecto: la autorización demanial es revocable unilateralmente por la Administración por razones de interés público debidamente motivadas sin derecho a indemnización (art. 92.4 LPAP), cláusula vedada para las concesiones, por supeditadas que se hallen las mismas al interés público que preside el demanio y su uso y explotación (art. 93.5 LPAP).

A nuestro humilde modo de ver las cosas, y aterrizando ya en el campo tributario que nos interesa, el hecho imponible del ITP, cuando de gravar relaciones jurídico-públicas como las concesiones se trata, se proyecta necesariamente sobre aquéllas, o equiparables verdaderamente reconocibles en cuanto tales, siendo propósito (hasta donde somos capaces de ver) del legislador tributario, con la previsión del art. 13.2 TRLIPAJD, sujetar a imposición cualesquiera figuras verdadera y genuinamente equiparables a aquéllas (las concesiones), con independencia de la denominación o forma de ejercer la potestad escogida (de ahí la alusión a "actos y negocios administrativos" y a "cualquiera que sea su modalidad o denominación"), lo que encuentra debido reflejo en un régimen de determinación de la base imponible (art. 13.3 TRLIPAJD) que atiende cabalmente a la forma de contraprestación por el concesionario o beneficiario de las facultades de utilización o aprovechamiento que se le trasladan (que aquí, sencillamente, no la hay, o desde luego no se conoce en el marco típico legal a que hay que estar, no habilitando a las claras la Ley, a los estrictos efectos que aquí nos traen, lo hemos dicho ya, la suerte de equiparación pretendida por la actora entre precio o canon concesional y tasa). Volveremos sobre esta idea, no menor en nuestro enjuiciamiento, en lo sucesivo.

Otro punto de ataque exegético lo ofrece el punto mismo de partida del hecho imponible concreto (concesiones administrativas) que aquí se pretende concurrente "por equiparación": remiten aquéllas a la categoría de los derechos reales administrativos, de suyo ajena a la estricta autorización unilateral de uso del dominio público que aquí nos trae.

Veamos: la noción de derecho real administrativo parte de la glosa de Hauriou al arrêl del Consejo de Estado, de fecha 25 de mayo de 1906, in re "Ministro de Comercio contra Ferrocarriles de Orleáns", en que se declara a favor de la compañía de trenes un derecho exclusivo de disfrute sobre los terrenos afectados al servicio público que se le había concedido. Se plantea el citado autor la cuestión de la naturaleza del derecho de los ocupantes del dominio público previa concesión habilitante. En aquel tiempo la doctrina caracterizaba la situación del concesionario o permisionario del dominio público como una posesión precaria y revocable, susceptible de protección interdictal frente a los ataques o injerencias de terceros, mas sin alcanzar la entidad de los derechos reales, pues su equiparación a éstos atentaría contra la consustancial inalienabilidad del dominio público ocupado. La construcción que seguiría, elevando la concesión a la categoría de verdadero derecho real administrativo, no permite a nuestra recurrente el salto que pretende (ni siquiera en el campo tributario, y acudiendo al principio de calificación que pueda serle propio, no desde luego a costa de llegar a desnaturalizar por completo el concepto mismo de concesión administrativa), equiparando sin más una simple autorización de uso especial del demanio con la concesión del mismo.

Para aquel autor, con ser cierto que la demanialidad de los bienes era incompatible con la constitución de gravámenes propios del Derecho civil, de ello no se seguía que tales bienes fueren absolutamente ajenos al tráfico jurídico, donde el Derecho administrativo admitiría el comercio sobre el dominio público a través de los procedimientos que él mismo dispone. Mediante el juego de la concesión, el Estado rentabiliza sus recursos, autorizando sobre ellos la constitución de derechos de indudable contenido real, susceptibles de ejercerse a través de la posesión, e indemnizables en caso de desconocerse. Si el derecho real se estructura y define sobre los caracteres de intermediación (aprovechamiento directo de las cosas, sin intercesión de un sujeto que haya de realizar una u otra prestación) y oponibilidad (eficacia erga omnes), ambos

Síguenos en...



se concitarían también en aquéllos, con la singularidad, esencial, de su temporalidad y revocabilidad a instancia de la Administración concedente, por razones de interés público (debilitamiento de la segunda nota).

Propuso Garrido Falla la siguiente clasificación de los derechos reales administrativos (y nótese que a ninguna de las categorías que siguen admite clara y diáfana reconducción autorización de tan corto alcance como la del supuesto de autos):

Derechos reales de la Administración:

De carácter administrativo:

Sobre sus bienes propios: dominio público

Sobre bienes ajenos:

Servidumbres administrativas a favor del dominio público

Tanteos y retractos administrativos

De carácter civil:

Sobre sus bienes propios: bienes patrimoniales de la Administración

Sobre bienes ajenos:

Servidumbres civiles a favor de la Administración

Tanteos y retractos civiles

Hipotecas legales

Derechos reales administrativos de los particulares:

Concesiones sobre dominio público

Tanteos y retractos administrativos

En el plano administrativo, el derecho de uso, disfrute o aprovechamiento que cabe obtener sobre un bien del demanio por medio de concesión o autorización (verdaderamente equiparable a aquélla) no puede identificarse sin más con ninguna de las categorías del Derecho privado (las mismas sobre las que, típicamente, se proyecta nuestro ITP, cuya desmesurada extensión preconiza aquí la recurrente). Será por ello lo convenido (concesión) o impuesto (autorización) por la Administración para el otorgamiento del título lo que determine el contenido y amplitud del goce, pudiendo sólo a partir del título hacerse las analogías pertinentes.

De nuevo regresando al plano tributario, conceptuada la concesión, a los efectos del ITP, genuinamente, como un derecho real administrativo, lo que explica la sujeción a gravamen de la constitución de la relación jurídico-pública, con la consiguiente transferencia de facultades, del calibre que se quiera, no le cabe a la recurrente un entendimiento de la regla especial del art. 13.2 TRLITPAJD que, lejos de equiparar a la concesión figuras en mayor o menor medida asimilables, o equiparables, la desnaturalicen, hasta el punto de tratar de sujetarse, indiscriminada, masivamente, al Impuesto cualesquiera títulos habilitantes de cualesquiera aprovechamientos especiales, sin contraprestación reconocible, con sustantividad propia (y la tasa no puede considerarse tal, pues con ello la Administración autonómica construye en ejercicio incorrecto tributos sobre otros tributos, convirtiendo unos en hechos imposables de otros, sin habilitación legal al efecto, donde, insistimos, el art. 13.3 TRLITPAJD, pese a la muy exhaustiva lista de contraprestaciones que tipifica, y pese a la equiparación sancionada en el apartado precedente del mismo cuerpo legal, no contiene una sola mención a tal figura tributaria -la tasa-, en el beneficiario. A no pretenderse (es a lo que conduce la evanescente forma de entender el ordenamiento tributario por la actora) que la habilitación de cualesquiera aprovechamientos especiales del dominio público, con independencia de sus características, de entrada, y como mínimo (que es exactamente el caso que nos ocupa), haya de tributar, indiscriminadamente, por ITP.

Con cuanto llevamos dicho creemos suficientemente expuesto el parecer de esta Sala, contrario a la legalidad de la liquidación que nos ocupa, en cuanto desconocedora de la verdadera naturaleza del hecho imponible, aun por equiparación, del ITP. Dedicaremos ello no obstante algunas postreras reflexiones a acabar de explicar y apuntalar nuestro convencimiento.

#### **Quinto.**

No desconocemos cuanto razona la STS (Sección 2ª), de fecha 5 de marzo de 2007 (RC 1007/2002), en sus FFJJº 3º y 4º (los destacados son en todo caso propios):

"(...) En Derecho Administrativo, la concesión administrativa es una institución que agrupa distintas especies de negocios jurídicos presididos por la idea de cesión a un particular de una esfera de actuación originariamente administrativa. El concepto incluye todos aquellos actos de las Administraciones Públicas por los que se faculta a los particulares para la realización o gestión de determinado servicio público o se les atribuye el aprovechamiento específico y exclusivo de bienes de dominio público. La concesión es, por tanto, una institución jurídica

Síguenos en...

compleja, susceptible de ser considerada como contrato y como derecho real ya que comprende dos modalidades: la de servicio público y la demanial.

En efecto, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Sala, mediante la concesión la Administración obtiene la colaboración de un particular, bien para la prestación de un servicio público -concesión de servicios- bien para el aprovechamiento del dominio público -concesión demanial-.

(...)

#### **Cuarto.**

La aplicación del concepto de concesión en el Derecho Tributario ha de hacerse conforme al principio de calificación establecido en el artículo 2 del TRITP y AJD/1993 . Esto es, exigiéndose el impuesto con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica o económica del acto, cualquiera que sea la denominación utilizada.

Por otra parte, en Derecho Fiscal, incluso, el concepto de concesión administrativa tiene un ámbito mayor que en el Derecho Administrativo, según ha entendido la jurisprudencia de esta Sala (cfr. STS de 31 de octubre de 1996 ), conforme resulta de los artículos 7.1 b, en relación con el artículo 13 , ambos del TRITP y AJD, sin que ello suponga una extensión del hecho imponible prohibida por la LGT/1963 , puesto que se trata de un ejemplo de definición por el ordenamiento tributario previsto en el artículo 23.2 de dicha Ley y admisible desde la autonomía de esta rama del ordenamiento jurídica .

El TRITP y AJD, con el necesario rango normativo, dentro de las reglas especiales -art. 13.2 - y después de expresar, en su redacción originaria, que las concesiones administrativas tributarán en todo caso como constitución de derechos, al tipo de gravamen establecido en el art. 11 .b), cualquiera que sea su naturaleza, duración y bienes sobre que recaigan, añade que "se considerarán concesiones administrativas, a los efectos del impuesto, las autorizaciones o licencias que se otorguen con arreglo a las respectivas leyes y reglamentos para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad pública". No puede, por tanto, atribuirse a una norma reglamentaria -aunque los supuestos equiparados a la concesión aparezcan también en el artículo 15 del Reglamento - la extensión indebida del hecho imponible a supuestos no específicamente contemplados en la norma legal. Es el Texto Refundido, en su art. 13.2 , el que realiza la mencionada equiparación no ya solo a las autorizaciones administrativas, sino a "los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares". En este caso, se trata de un ejemplo perfectamente admisible, como antes hemos razonado, de definición por el ordenamiento tributario de un concepto que no tiene el mismo significado en el ámbito del Derecho Administrativo.

(...)"

O cuanto razona la STSJMad. (Sección 9ª), de fecha 22 de enero de 2014 (rec. 1162/2010), en su FJº 6º:

"(...) Pese a la aparente finalidad del art. 13 LGT y 2.1 de la Ley del ITP de atender a la verdadera calificación de los actos o contratos, esta calificación en el seno del Derecho Tributario no se corresponde totalmente con la que procedería en el ámbito del ordenamiento jurídico en que aquellos se enmarcan. La sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2010 (recurso de casación 1967/2005 ), destaca sobre ello:

"Sin embargo, en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales es frecuente que el propio legislador desconozca la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato en otros sectores del ordenamiento y a efectos del Impuesto les imponga una calificación específica. Los ejemplos que ofrece el Texto Refundido son numerosos: los contratos de aparcería y subarriendo se equiparan a los de arrendamiento (artículo 7.4); el reconocimiento de deuda y el depósito retribuido se deben liquidar como préstamos personales (artículo 15.2); los contratos de cuentas en participación, la copropiedad de buques y determinadas comunidades de bienes se consideran sociedades, (artículo 22).

Estas calificaciones específicas que efectúa el legislador prevalecen sobre la verdadera naturaleza jurídica que el contrato de que se trate tenga en otras disciplinas jurídicas. La razón que justifica estas distorsiones reside en el principio constitucional tributario de capacidad contributiva. Se equiparan porque es similar la capacidad económica exteriorizada en los distintos supuestos".

Que pueda defenderse equiparable o similar la capacidad económica manifestada en una concesión demanial y en una simple habilitación para el aprovechamiento del dominio público (terrazza de bar aquí), de circunstancias completamente desconocidas por lo demás (pues la

Síguenos en...

Administración se ha dirigido a los supuestos obligados tributarios de forma absolutamente indiferenciada, impasible a sus singularidades, sin una sola consideración a las concretas circunstancias de cada título habilitante, y de la ocupación permitida), se nos revela, cuando menos, manifiestamente dudoso.

Ayuda también a arrojar luz a la resolución de la presente controversia, sin precedentes claros de los que tomar razón, cuanto argumenta la STS (Sección 2ª), de fecha 21 de octubre de 2020 (RC 8122/2018), en su FJº 3º (los destacados son propios):

"TERCERO.- Razonamientos de la Sala.

Tiene razón, y así podemos adelantarlo, la sentencia impugnada, pues el hecho acontecido -la adquisición por usucapión de la propiedad de un bien inmueble- queda fuera, de modo claro, indubitado e incontrovertible -además de reconocido en la doctrina administrativa- del hecho imponible del impuesto exigido a la Sra. Sofía.

1) Según el artículo 609 del Código Civil "[l]a propiedad se adquiere por la ocupación.

La propiedad y los demás derechos sobre los bienes se adquieren y transmiten por la ley, por donación, por sucesión testada e intestada, y por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición.

Pueden también adquirirse por medio de la prescripción".

2) El artículo 7.2 del Texto Refundido dispone que se considerarán transmisiones patrimoniales, a efectos de la liquidación y pago del tributo, en lo que aquí interesa, los reconocimientos de dominio en favor de persona determinada [letra D)], con la misma salvedad recogida en la letra C) de dicho apartado, esto es, a menos que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión cuyo título se supla con ellos y por los mismos bienes. La locución "se considerarán transmisiones patrimoniales solo puede ser interpretada como la instauración de una fictio iuris conforme a la cual determinados actos jurídicos se asimilan, a efectos de su gravamen, a las verdaderas transmisiones referidas en el artículo 7.1.a) TR.

3) El art. 7.1 de la Ley del ITPAJD, para definir el hecho imponible del ITP, en lo que ahora importa, dice:

"1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas..."

4) Además, el artículo 1 del TR dispone:

"1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:

1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas...

2.º Las operaciones societarias.

3.º Los actos jurídicos documentados" .

5) Por tanto, en dicho precepto se definen las transmisiones patrimoniales sujetas al impuesto, de suerte que una lectura gramatical, lógica y jurídica de ambos preceptos parece exigir dos requisitos: transmisión y onerosidad. Por ello, debemos considerar que la adquisición de una propiedad por usucapión no está comprendida en este apartado por faltar los elementos que configuran el hecho imponible.

6) Solo se grava, pues, como por demás está en el propio título del impuesto, la transmisión patrimonial onerosa. La usucapión es un modo de adquirir originario, no basado en la tradición subsiguiente a un negocio traslativo, sino en la posesión pacífica, a título de dueño, por el tiempo que marca la ley.

7) Por lo demás, la sentencia civil de 26 de mayo de 2011, dictada por el Juzgado de Primera Instancia nº 97 de Madrid, en el procedimiento ordinario nº 409/2011, no es constitutiva, no crea ni constituye la adquisición por usucapión, sino que la declara, da cuenta de ella, sucedida antes, tracto temporis.

8) La mencionada sentencia y la clase de proceso judicial contencioso en que recayó descarta, por completo, sin necesidad de esfuerzo interpretativo alguno, que estemos en presencia de un expediente de dominio o de laguna de las figuras asimiladas ( art. 206 de la Ley Hipotecaria ) ni de un reconocimiento de dominio, términos ambos que la Administración y el TEAR, con escaso rigor conceptual, señalan como si fueran instituciones intercambiables entre sí y, además, compatibles con la naturaleza del proceso judicial y con la sentencia dictada en él, atinente a la declaración de usucapión. No de otro modo se citan conjuntamente las letras C) y D) del artículo 7.2 de la LITP, sin decantarse con claridad por ninguna de ellas, en detrimento de la otra.

Tal sentencia es por completo diferente a las instituciones invocadas por la Administración para, de modo totalmente forzado, suponer integrado el hecho imponible, pues: a) los reconocimientos de dominio lo son a efectos de integrar un título para su inscripción registral, pero surgidos de

actos de transmisión, que aquí no se han dado; y b) lo que hay es una declaración judicial que señala que ha habido usucapión, esto es, un modo originario de adquirir la propiedad, todo ello sin perjuicio de considerar que tales reconocimientos de dominio, en la propia ley, están anudados a la acreditación de una transmisión, que integra un modo de adquirir diferente al de la prescripción del art. 609 C.C .

9) El principio de legalidad tributaria impide extender el hecho imponible a casos o situaciones no comprendidos en su definición legal, que parte de la transmisión y, de entre ellas, de las onerosas, con estricta y expresa prohibición de la analogía establecida en el artículo 14 LGT , como manifestación del de legalidad que late en el aforismo "nullum tributum sino lege". "

Nótese la importancia que en la misma jurisprudencia revisten estos extremos: la onerosidad como elemento definidor del tributo, que aquí se construye, literal y estrictamente (aun para mensurar la base imponible), sobre otro (la tasa), insistimos, sin una clara habilitación legal, pese a la minuciosidad del art. 13.3 TRLITPAJD en la enumeración de las formas posibles de contraprestación a tomar en consideración al efecto en la relación jurídico-pública; el recorrido que cabe reconocer a una interpretación sistemática de la Ley; y, muy especialmente, el rigor con que ha de acometerse la exégesis y aplicación de la Ley tributaria, sin que quepan extensiones analógicas de la misma, ni, por lo que al presente supuesto concierne, lecturas del concepto de equiparabilidad que acaben deformando, desnaturalizándola, la categoría de partida.

Las calificaciones específicas que el legislador tributario atribuye a determinados actos o contratos (en este caso, en el ámbito del ITPO) prevalecen sin duda sobre la naturaleza que a los mismos se asigne en otras disciplinas jurídicas. Ahora bien, el entendimiento tributario de las instituciones no puede llegar a desbordarlas so pretexto de una interpretación pretendidamente literalista que, desde el maximalismo, y la indebida consideración descontextualizada, conduce a resultados en muy buena medida insostenibles, por desbordar con mucho el alcance del acervo legal aplicado, como el que aquí nos ocupa.

Quede el extremo meridianamente claro: no desconocemos en absoluto que el primer criterio de exégesis legal es el literal, por mor de los artículos 12.1 LGT y 3.1 CC (a que el anterior, de hecho, remite), mas tal interpretación no puede abocar fatalmente a resultados que deformen o distorsionen la naturaleza de la institución aplicada, justo lo que aquí acaece. Y no por simple parecer subjetivo de este Tribunal, sino acudiendo a la sistemática (que sepamos es también criterio o regla legal de interpretación la sistemática, como la teleológica) del TRLITPAJD, atendiendo a su objeto (arts. 6.1.A) y 7.1.B)), y a las pautas que ofrece su mismo sistema de determinación de la base imponible (art. 13.3), que las ofrece, y cristalinas, cuando de entender el exacto alcance del hecho aquí pretendidamente gravado por equiparación (necesitada en sí misma de interpretación cabal y prudente) se trata. Una regla especial del Impuesto no puede singularmente ser entendida en sentido que rebase, desbordándolo, el alcance de la concesión demanial hasta degradarla, tornándola irreconocible, siendo el sentido de aquélla, hasta donde nos alcanza, sujetar relaciones jurídico-públicas sustancialmente asimilables a una concesión administrativa, en línea de coherencia con el mismo mandato del art. 2.1 TRLITPAJD ( "El Impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia" ).

La tesis de la actora, en román paladino, supone tanto como sostener que cualquier, absolutamente cualquier aprovechamiento especial del dominio público (no se olvide que el de autos no presenta perfil alguno característico propio, pues su exacta caracterización brilla en el expediente administrativo por su ausencia, donde, por lo demás, en la misma sistemática del TRLITPAJD -art. 3, segundo inciso-, resulta harto difícil admitir que instalaciones no dotadas de claros caracteres de permanencia puedan situarse en el radio de acción del Impuesto), habilitado por acto administrativo (y a fe que todos han, en principio, de estarlo), resulta gravable al título impositivo que aquí nos entretiene.

Dado el aferramiento de la actora a interpretaciones interesadamente literalistas y descontextualizadas (en la sistemática normativa) de previsiones legales, que maximicen su acción recaudatoria, lo cual obliga a esta Sala a un esfuerzo exegético que esté y se sujete a una debida y recta aplicación de la norma, atendiendo a la naturaleza del Impuesto que nos ocupa, habremos de comenzar por recordar que el Impuesto de autos tiene precedentes remotos (Impuesto de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes, Timbre del Estado) y otros más inmediatos (Decreto 176/1959, de 15 de enero, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación de la Ley de los Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes, de 21 de marzo de 1958), en que, a los efectos que aquí importan, constituye objeto gravable la

constitución de derechos (reales o personales), o la ampliación de los mismos, con reverberaciones en la esfera patrimonial del contribuyente (engordándola, si se quiere decir así), objeto de discutibilísima concurrencia aquí, en los términos del Impuesto y su configuración normativa. Que el Impuesto de autos pueda abatirse también, potencialmente, sobre la constitución (en su caso) de derechos personales (puestos a tratar de cuestionar el esfuerzo de esta Sala por buscar referentes sólidos en la construcción doctrinal de los derechos reales administrativos), si se quiere (admitamos esto a los estrictos efectos de dialéctica procesal, a que empuja la discrepancia en la deliberación colegiada), no podrá en ningún caso refutar que la concesión demanial en modo alguno admite reconducción a aquella categoría (la de derechos personales, que bastante complejo es ya trasladar construcciones propias del Derecho privado a las relaciones jurídico-públicas), ni por aproximación.

No desconocemos tampoco el vigor del principio de calificación tributaria, de marcado perfil en la sede impositiva de autos, ya desde el art. 2.1 TRLIPAJD. Así como que son numerosas las controversias entre Administración tributaria y contribuyente sobre la calificación de un contrato como concesión o negocio jurídico equiparado a la misma, allí donde en el documento público objeto de liquidación no se estipula la denominación concesión, pese a esconder su contenido (hasta cierto punto dado por la reciprocidad, con cuantas cautelas requiere el aserto) una clara dinámica concesional. A sujetar tales supuestos entendemos tendía la redacción, más o menos afortunada, del art. 13.2 TRLIPAJD, de que nuestra Administración autonómica se vale para llevar el hecho imponible del Impuesto a una nueva, desconocida y exorbitante dimensión, hasta el punto de hacer el Impuesto, tal como aquí se liquida, verdaderamente irreconocible en su misma esencia. No se olvide esto: a la Administración tributaria, muy singularmente, no le es dada innovación ni lectura alternativa de la legalidad, sino estricto apego a ésta, que no puede hallarse, por la naturaleza de las potestades que pone en juego (de las que originariamente inspiraron de forma prototípica el principio de reserva de Ley, ya desde el Medioevo), más sujeta a aquel principio de legalidad.

Tomemos perspectiva y contemplemos en la práctica administrativa y judicial unos cuantos de los hechos sujetos a imposición en virtud de la figura que trata de hacerse valer por la actora a modo de grosera y deformada equiparación: el contrato en cuya virtud una sociedad presta para un Ayuntamiento el servicio de regulación de aparcamiento en vía pública mediante expendedores de tiques ( SAN -Sección 3ª-, de 27 de febrero de 2001, rec. 1304/2000); la concesión para la prestación del servicio público de abastecimiento de agua potable y saneamiento; la gestión del servicio público de abastecimiento de agua potable, alcantarillado, depuración de las aguas residuales y de las estaciones depuradoras de aguas residuales (STSJMur. -Sección 2ª- de 23 de diciembre de 2004 -rec. 1985/2001-); el contrato de concesión administrativa complejo en cuya virtud RENFE adjudica a una empresa, previo concurso, sus derechos en relación con el desarrollo urbanístico del recinto ferroviario, a cambio del canon consistente en la mejora del servicio ferroviario y el equipamiento de sus instalaciones, y la construcción de un edificio nuevo para la instalación de oficinas (STSJMad. -Sección 4ª-, de 4 de marzo de 2005 -rec. 686/2002-); la concesión de obra pública consistente en la redacción del proyecto, la ejecución de las obras del mercado municipal de abastos, y la gestión y explotación del supermercado, anexos y aparcamientos; el contrato para la prestación del servicio público de recogida de residuos sólidos urbanos y limpieza viaria entre un Ayuntamiento y una sociedad mercantil (STSJMad. -Sección 4ª-, de 17 de noviembre de 2016 -rec. 179/2016-, y STSJGal. -Sección 4ª- de 1 de junio de 2016 -rec. 15649/2015-); la autorización administrativa para instalar una planta de cogeneración de energía eléctrica y de calor ( STS -Sección 2ª-, de 23 de septiembre de 2013 -RC 1856/2012-), allí donde la misma trasciende el rol de mero control previo, para otorgar la facultad de llevarla a cabo, incorporando un valor económico que engrosa el patrimonio de la entidad autorizada; las concesiones administrativas para el aprovechamiento hidroeléctrico de varios caudales de agua con destino a la producción de energía (STSJGal. -Sección 3ª- de 12 de julio de 2005 -rec. 7283/2002-); el contrato de concesión de obra pública para la construcción y explotación de un parque acuático ( STSJAnd. -Sevilla, Sección 2ª-, de 4 de septiembre de 2009 -rec. 370/2006-); el contrato de diseño, instalación y conservación de marquesinas en paradas de autobuses a cambio de la explotación publicitaria suscrito entre entidad mercantil y Ayuntamiento ( STS -Sección 2ª-, de 18 de junio de 2010 -RC 1967/2005-); o el contrato de concesión de obra pública para la construcción, conservación y explotación de un hospital (resolución del TEAC -Vocalía 9ª- de 16 de octubre de 2014 -rec. 3154/2013-).

Resulta aconsejable, a fin de reconducir la aplicación de la legalidad tributaria a cauces cabales, amén de razonablemente previsibles, reflexionar acerca de en qué medida es posible defender que la simple autorización para la colocación de terraza de restauración en el dominio público,

Síguenos en...



sin contraprestación alguna conocida e identificable en cuanto tal (que no sea la remisión sin habilitación legal clara a otra figura tributaria), de la que se desconocen por completo las exactas y concretas características de la ocupación habilitada, pues en nada se ponen en valor por la Administración recurrente, que liquida indiscriminadamente el Impuesto a quien le conste titular de habilitaciones de tal simple tenor, puede entenderse, como ella lo pretende, equiparable a alguno de los supuestos a que acabamos de aludir. Buena primera muestra de la indiscutible irrecognoscibilidad (permítasenos la expresión) de la habilitación de autos como siquiera equiparable a una concesión administrativa, aun a los específicos efectos del Impuesto que nos ocupa.

Segunda muestra, ya para acabar (y sin que, quede esto claro, sea la forma de determinarse la base imponible razón decisiva para anular la liquidación litigiosa, por si ello no hubiere quedado suficientemente claro ya): se mensura la base imponible en la forma descrita ya en modo bastante más arriba, tomando la tasa satisfecha por el aprovechamiento, sin apoyo legal alguno. Buen síntoma éste del modo patológico en que se construye ad hoc un hecho imponible aquí inexistente por la Administración, atendiendo de hecho las reglas del art. 13.3 TRLITPAJD al importe total de las contraprestaciones que debe satisfacer la entidad concesionaria a la Administración adjudicataria, sin referencia legal alguna a la tasa, a tal efecto. Sostener, como hace aquí la recurrente (no basta más que una somera lectura del expediente administrativo, en que el extremo aparece diáfano, negro sobre blanco), que la tasa equivale, en los términos del Impuesto litigioso, a canon o precio concesional, sólo denota, en el mejor de los casos para nuestra actora, falta de cuidado, en el ejercicio de la potestad, al acometer un deslinde preciso de instituciones y conceptos jurídicos no asimilables sin más.

El recurso, en suma, merece cabal y madurada desestimación.

#### **Sexto.**

Conforme a lo dispuesto en el art. 139 LJCA, no procede, en el actual estado de las cosas, especial pronunciamiento en materia de costas, vista la naturaleza de la controversia suscitada, suficientemente caracterizada en su novedad.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

### **FALLO**

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

#### **Primero.**

Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la GENERALIDAD DE CATALUÑA contra resolución del TEAR, de fecha 30 de marzo de 2021.

#### **Segundo.**

No hacer especial pronunciamiento en materia de costas de la presente instancia.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**VOTO PARTICULAR** que formula la **MAGISTRADA DÑA. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL** a las sentencias dictadas por esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en los recursos con números 907/2021, 1637/2021, 1638/2021, 1647/2021, 1498/2021 y 1641/2021.

Con el mayor respeto a la opinión de la mayoría de los Magistrados de esta Sección, formulo mi discrepancia con el fallo y fundamentación de las sentencias dictadas en los recursos antes reseñados, por las siguientes razones:

Los reseñados recursos tienen por objeto común las resoluciones del Tribunal Económico-Regional de Cataluña (TEARC), en las que se estiman las reclamaciones económico-administrativas de los interesados contra los acuerdos de la Agencia Tributaria de Cataluña, de liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales por el concepto concesiones administrativas, al considerar hecho imponible la autorización/licencia de una

Síguenos en...



terrazza en espacio público, calle o plaza, en aplicación del artículo 7.1 b) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD), argumentando lo siguiente:

"Per tant, amb caràcter general, es pot dir que resten subjectes a l'ITPAJD tots aquells actes de les Administracions Públiques pels qual es faculta als particulars a la realització o gestió d'un servei públic, o bé se'ls atribueix l'aprofitament específic de béns de domini o ús públic. Aquesta segona modalitat és precisament la que concorre en el supòsit al qual fa referència el present expedient, ja que la societat què explota l'activitat de restauració se'n beneficia d'un especial aprofitament del corresponent carrer, plaça o espai del municipi, els quals, indubtablement, són d'ús públic de conformitat amb l' article 74 del Text Refós de les disposicions vigents en matèria de Règim Local (RD Legislatiu 781/1986 )".

La resolución recurrida del TEARC declara:

"De acuerdo con la normativa expuesta, para que equipare un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa a efectos del impuesto deben cumplirse dos requisitos:

- que se produzca desplazamiento patrimonial
- que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicio público o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público."

Esas resoluciones estiman las reclamaciones económico-administrativas, argumentando, a la vista de las ordenanzas municipales de terrazas que contemplan un concreto horario de apertura y cierre de las mismas, y la obligación de retirar los elementos de las terrazas del espacio público tras el cierre, los siguiente:

"De lo anterior se deduce que con carácter general las terrazas tienen un horario predeterminado comprendido entre las 8 horas y las 24 horas (es decir, no pueden permanecer abiertas las 24 horas del día) y fuera de ese horario el espacio ocupado por la terraza debe quedar libre y vacío, volviendo por tanto a estar a disposición del uso público.

Entiende este Tribunal, en consecuencia, que no se produce un auténtico desplazamiento patrimonial en favor de la entidad privada, esto es, el traslado del dominio del suelo público, que sólo es "utilizado" en una determinada franja horaria fuera de la cual mantiene el uso público y sin que esta "utilización privada" sea excluyente de su uso público, por lo que no puede considerarse que se produzca el requisito exigido por el artículo 13.2 del TRLITPyADJ en cuanto a desplazamiento patrimonial"

El TEARC, en su resolución, no cuestiona, sino que acepta la literalidad del precepto con la que se determina el hecho imponible del tributo, que de conformidad con el artículo 20.1 de la Ley General Tributaria (LGT) "es el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal".

El Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (LITPyAJD), fija los siguientes presupuestos para configurar el tributo en el supuesto que es objeto de recurso:

"Artículo 13. *Concesiones administrativas.*

...

2. Se equiparán a las concesiones administrativas, a los efectos del impuesto, los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por lo que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares".

El TEARC, en su interpretación del precepto, acepta que, "a efectos del impuesto", en dicho precepto, por el legislador se equipara un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa siempre que concurren dos requisitos:

- que se produzca desplazamiento patrimonial.
- que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios público o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

Sentado lo anterior, el TEARC estima la reclamación económico-administrativa y anula la liquidación por la concesión de la autorización/licencia de terraza para restauración, por considerar que no concurre uno de los presupuestos determinados por el legislador para integrar el hecho imponible, a saber, que se produzca un desplazamiento patrimonial de la administración titular del bien de dominio o uso público a favor del titular de la autorización o licencia, que el TEARC niega por las razones antes expresadas.

Síguenos en...

La sentencia de la mayoría elude entrar a resolver sobre esa concreta cuestión, a la que se ciñe la controversia, y desestima los recursos contencioso-administrativos interpuestos por la Generalitat de Cataluña contra las resoluciones del TEARC de anulación de las liquidaciones por ITPyAJD, en su modalidad de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, elevándose a la premisa superior de negar la equiparación por el legislador, en la determinación del hecho imponible, de la concesión administrativa a la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, si las titulaciones habilitantes para estos usos y aprovechamientos no son asimilables a la concesión, sea cual sea el nombre o la calificación que se les dé, y aunque concurren los requisitos señalados por el TEARC en su resolución, de desplazamiento patrimonial y de que éste sea consecuencia de la atribución de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

Así, en el f.j. 4º de la sentencia se declara:

"De nuevo regresando al plano tributario, conceptualizada la concesión, a los efectos del ITP, genuinamente, como un derecho real administrativo, lo que explica la sujeción a gravamen de la constitución de la relación jurídico-pública, con la consiguiente transferencia de facultades, del calibre que se quiera, no le cabe a la recurrente un entendimiento de la regla especial del art. 13.2 TRLITPAJD que, lejos de equiparar a la concesión figuras en mayor o menor medida asimilables, o equiparables, la desnaturalicen, hasta el punto de tratar de sujetarse, indiscriminada, masivamente, al Impuesto cualesquiera títulos habilitantes de cualesquiera aprovechamientos especiales, sin contraprestación reconocible, con sustantividad propia (y la tasa no puede considerarse tal, pues con ello la Administración autonómica construye en ejercicio hilarante tributos sobre otros tributos, convirtiendo unos en hechos imponibles de otros, sin habilitación legal al efecto, donde, insistimos, el art. 13.3 TRLIRPAJD pese a la muy exhaustiva lista de contraprestaciones que tipifica, y pese a la equiparación sancionada en el apartado precedente del mismo cuerpo legal, no contiene una sola mención a tal figura tributaria - la tasa -), en el beneficiario. A no pretenderse (es a lo que conduce la evanescente forma de entender el ordenamiento tributario por la actora) que la habilitación de cualesquiera aprovechamientos especiales del dominio público, con independencia de sus características, de entrada, y como mínimo (que es exactamente el caso que nos ocupa), haya de tributar, indiscriminadamente, por ITP - el subrayado es mío.

Y, como correlato de lo anterior, en el f.j. 5º, se añade:

"...se mensura la base imponible en la forma descrita ya en modo bastante más arriba, tomando alegre y burdamente la tasa satisfecha por el aprovechamiento, sin apoyo legal alguno. Buen síntoma éste del modo patológico en que se construye ad hoc un hecho imponible aquí inexistente por la Administración, atendiendo de hecho las reglas del art. 13.3 TRLITPAJD al importe total de las contraprestaciones que debe satisfacer la entidad concesionaria a la Administración adjudicataria, sin referencia legal alguna a la tasa, a tal efecto. Sostener, como hace aquí la recurrente (no basta más que una somera lectura del expediente administrativo, en que el extremo aparece diáfano, negro sobre blanco), que la tasa equivale, en los términos del Impuesto litigioso, a canon o precio concesional, sólo denota, en el mejor de los casos para nuestra actora, falta de cuidado, en el ejercicio de la potestad, al acometer un deslinde preciso de instituciones y conceptos jurídicos no asimilables sin más". - el subrayado es mío.

El Tribunal Constitucional, entre otras que cita, en la sentencia 182/2021, de 26 de octubre, recuerda que "...este Tribunal ha mantenido desde sus primeros pronunciamientos que el legislador goza de un amplio margen de libertad en la configuración de los tributos, "no correspondiendo(le en modo alguno ...enjuiciar si las soluciones adoptadas en la ley tributaria sometida a control de constitucionalidad son las más correctas técnicamente, aunque indudablemente se halla facultado para determinar si en el régimen legal del tributo aquel ha sobrepasado o no los límites al poder tributario que se derivan de los principios constitucionales contenidos en el artículo 31.1 CE".

La equiparación de títulos habilitantes para el uso y aprovechamiento de los bienes de dominio y uso público con las concesiones administrativa, a efectos tributarios, es tarea del legislador en ejercicio de su libertad de configuración normativa de los tributos, razón por la cual discrepo de la sentencia de la mayoría, ya que el legislador es libre de asimilar titulaciones, a esos efectos tributarios, y establecer tal equiparación --- aunque por su naturaleza administrativa las titulaciones no sean asimilables ---, para fijar los presupuestos del hecho imponible, con los requisitos y condicionamientos que estime oportunos, a fin de hacer efectivo el principio de capacidad económica y no confiscatoriedad del artículo 31.1 de la Constitución, con arreglo al

cual, "Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica..."

No es la Agencia Tributaria de Cataluña, en ejercicio de la competencia de gestión tributaria del impuesto cedida por la legislación del Estado, la que ha determinado el hecho imponible con la configuración que tiene en el artículo 13.2 de la Ley del ITPyAJD, sino el mismo legislador estatal, el que, en ejercicio de su potestad de libre configuración normativa de los tributos, ha equiparado los actos o negocios de atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de los bienes de dominio o uso público a las concesiones administrativas, siempre y cuando concurren los requisitos de desplazamiento patrimonial, y que dicho desplazamiento sea consecuencia de la referida atribución de uso privativo o aprovechamiento especial.

Por lo que hace a la base imponible, también es de señalar la sentencia del TC, antes citada, 182/2021, de 26 de octubre, en la que se declara:

"Es más, a la hora de diferenciar entre categorías tributarias en virtud del criterio utilizado para el reparto de la carga tributaria, se ha precisado que en los impuestos se realiza "en función de la capacidad económica" que se halla ínsita en el hecho imponible ["constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente" ex art. 2.2.c) de la Ley 58/2003, de 27 de diciembre, General Tributaria; mientras que en las tasas se efectúa en función del principio de equivalencia (y "sin perjuicio de que no puedan desconocer la capacidad económica"), dado que su hecho imponible encierra un sinalagma [que "consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario" ex art. 2.2 a) LGT ..., subrayando con ello la debida conexión de los elementos de cuantificación de la deuda tributaria (en los tributos variables, base imponible y tipo de gravamen) respecto del hecho imponible y su función retrospectiva. De ahí que, sobre todo en los impuestos rija la capacidad económica no sólo en la elección de los hechos imponibles, sino también la de los métodos impositivos o medidas técnicas que, partiendo de la realización de esa manifestación de capacidad económica tipificada, conduzcan a la determinación de la cuantía del tributo."

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales el hecho que revela la capacidad económica del contribuyente, y que se fija por el legislador como presupuesto del hecho imponible, son "los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación..." que comporten un desplazamiento patrimonial en favor del beneficiario de la atribución del uso privativo o aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, y no la efectiva utilización de estos bienes que grava la tasa de uso o aprovechamiento del dominio público, en una contraprestación sinalagmática por un desplazamiento patrimonial, por cesión del uso privativo o aprovechamiento especial del espacio público, a favor del titular de la autorización o licencia concedida por el acto gravado.

Siendo el hecho imponible el acto o negocio por virtud del cual se produce este desplazamiento, que es el presupuesto delimitante del hecho imponible, y que se toma en consideración por el legislador como elemento revelador de capacidad económica; y habiendo equiparado el legislador esos actos o negocios a la concesión administrativa, debe aceptarse como ajustada a derecho la equiparación del canon de concesión, como contraprestación fijada en el acto de concesión administrativa, a la tasa por la concesión de la autorización o licencia para el uso privativo o aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público; pues el hecho imponible no es el uso, delimitado por todas las circunstancias de lugar, tiempo y modo en el que se produce, sino el mismo acto de concesión. Y aunque el artículo 13.3 a) de la Ley del Impuesto determina la base imponible por el importe del "precio o canon que deba satisfacer el concesionario", el artículo 13.4 de la misma Ley, En los casos especiales en los que, por la naturaleza de la concesión, la base imponible no pueda fijarse por las reglas del apartado anterior" dispone que se determinará: ..."b) A falta de la anterior valoración, se tomará la señalada por la respectiva Administración pública. C) En defecto de las dos reglas anteriores, por el valor declarado por los interesados, sin perjuicio del derecho de la Administración para proceder a su comprobación por los medios del artículo 52 de la LGT "

Por todo lo expuesto entiendo que la Sección debió centrarse en el tema sujeto a controversia en los recursos contencioso-administrativo en los que se han dictado las sentencias a las que se refiere mi voto particular, y resolver sobre si, en el acto de autorización o licencia de uso del espacio público para una terraza afecta a una actividad de restauración, se produce el desplazamiento patrimonial, puesto por el legislador como presupuesto del hecho imponible.

A efectos puramente dialécticos haré breve referencia al caso del "vado", o autorización para transitar de los espacios privados a la vía pública atravesando las aceras, que la sentencia

Síguenos en...



mayoritaria cita como paradigma de inexistencia de desplazamiento patrimonial. Estos días somos testigos como, a la puerta de la sede del Tribunal, las obras públicas de renovación de servicios urbanísticos y reconfiguración de la Vía Laietana, han supuesto el vallado de las aceras en toda su extensión, y, en ocasiones, a ambos lados de la vía, salvo por lo que afecta a los "vados" de garajes y aparcamientos, cuyo paso libre ha sido siempre y en todo caso respetado. Ello nos demuestra como el "vado" no sólo concede a su beneficiario el libre uso de la acera para incorporarse a la vía pública, sino también su entera y permanente disponibilidad en todo momento y circunstancia, permitiendo el paso al beneficiario, e impidiéndoselo a cualquier otro usuario, e incluso al titular de la vía, que no pueden parar ni estacionar ni utilizar el suelo afectado por la autorización de "vado" para ningún otro uso, debiendo respetar y mantener el potencial uso privado por el beneficiario, aunque éste efectivamente no haga uso del mismo. No me cabe la menor duda de que en ese caso se produce un desplazamiento patrimonial a favor del beneficiario, y que puede ser equivalente al de una servidumbre de paso, de indudable contenido patrimonial.

Con las terrazas afectas a actividades de restauración acontece algo semejante. Se dice en la sentencia que durante la vigencia de la Ley, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimonial no había sido liquidado por actos o negocios de atribución del uso privativo o aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público. Para valorar esta circunstancia no puede obviarse una realidad que ha cambiado a gran velocidad precisamente en el tiempo de vigencia de la Ley, por la implantación de un importante sector terciario dedicado al turismo que hace un uso cada vez más intensivo y extensivo del espacio público para la atracción y restauración de sus destinatarios o clientes. Las terrazas ya no son un uso algo más intenso del espacio público que el común y general de antaño, cuando el titular de la actividad o los clientes sacaban alguna o algunas sillas al exterior del local, costumbre general en un país mediterráneo como el nuestro. Es notorio que ahora ese ya no es el uso del espacio público, pues con las terrazas es mucho más intenso y excluyente, equiparable a un uso privativo que limita casi hasta la exclusión el uso general por quienes no son clientes de esas actividades, habiéndose convertido la terraza en el salón comedor exterior de la actividad con comodidades y servicios equiparables a los del interior, salvo por lo que hace al cierre con paredes, aunque éstas también se llegan a sustituir por elementos equivalentes, aunque de más fácil desmontaje, sin dejar, por ello, de delimitar y segregar un espacio del uso público y general. El uso general que puede admitirse en el espacio público ocupado por la terraza es equiparable, y, por tanto, igual de limitado y excluyente, que el que se permite en el interior de los locales cerrados y privados de las actividades, en las que, no obstante su privacidad, se acepta un uso público de tránsito para acceder a determinados servicios - baños -, para contemplar el espacio si éste tiene alguna relevancia arquitectónica, cultural o tradicional, o para el uso culturalmente aceptado de saludar a conocidos, usuarios de los mismos. A esto, y al también admitido tránsito limitado para localizar alguna mesa y sillas libres, se circunscribe el uso general permitido en el espacio público destinado a terraza de restauración, en la que, igualmente, como en el espacio interior y privado, se ejerce por los titulares el derecho de admisión.

En la actualidad la diferenciación entre espacio privado y espacio público ocupado por la terraza, atribuido por autorización o licencia al titular de la actividad de restauración, se encuentra desvanecido o diluido, prácticamente desaparecido, por lo que no puede negarse la realidad del desplazamiento patrimonial, o desplazamiento de las facultades de la administración titular del bien de dominio o uso público en favor del titular de la actividad de la terraza. Por ello, durante la pandemia, pudo compensarse a los titulares que no podían ejercer su actividad con el aforo que tenían permitido por autorización o licencia en el espacio privativo, mediante la concesión de autorizaciones o licencias de terrazas en el espacio público, de las que, como ya es una situación generalizada, se podía y se puede disfrutar en toda época y horario, gracias a la utilización de fuentes de energía para caldear o enfriar esos espacios como si fueran interiores y privativos.

La limitación de horario de utilización, contrariamente a lo decidido por TEARC en el caso de las terrazas de restauración, no excluye el desplazamiento patrimonial o de las facultades de las administraciones en favor del beneficiario; ya que, como en el caso antes comentado del "vado", la falta de uso por el titular no habilita a los otros usuarios, ni siquiera al titular del bien de dominio público, a hacer un uso del espacio que impida, limita u obstaculice en cualquier forma o manera su derecho a usarlo para terraza de la actividad, salvo el uso común y general de deambulación en horario nocturno, por la limitación impuesta por el Ayuntamiento en ejercicio de su potestad de condicionar la autorización y licencia de la actividad para compatibilizar el uso del espacio público con la necesidad de descanso del vecindario, de la misma manera que lo hace al imponer

Síguenos en...



iguales condiciones al ejercicio de la actividad en el espacio cerrado y privativo de la misma; y permitir su adecuada limpieza, al margen del delimitado para el uso de terraza, que requiere del uso de maquinaria cuya eficacia y rendimiento quedarían comprometidos en otro caso, como en muchos casos ocurre debido a que las terrazas emplean elementos de suelo y cierre, que si bien son desmontables, permanecen anclados en el suelo público en horario nocturno. En todo caso, cumplido este horario, nadie puede poner obstáculo o impedimento al uso del espacio público para terraza por parte del titular de la licencia o autorización, ni la administración titular del bien de dominio o uso público, ni los terceros, que quedan excluidos de poder beneficiarse del espacio público, como recurso escaso o de existencia limitada, por la vía de su atribución al titular que solicita y obtiene la licencia o autorización, y paga la correspondiente tasa, con exclusión de cualquier otro, derechos y situación que solo pueden ser propios de un real y efectivo desplazamiento patrimonial que se produce desde la concesión de la licencia o autorización y pago de la tasa, y mientras aquella siga vigente.

Por todo lo expuesto, en mi opinión debió dictarse sentencia estimando el recurso contencioso-administrativo de la Generalitat de Cataluña, interpuesto contra la resolución del TEARC, de estimación de la reclamación económico-administrativa formulada por el titular de la autorización o licencia de terraza para restauración en bienes de dominio público, calle o plazas, de la liquidación provisional por Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

Isabel Hernández Pascual

Magistrada de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

**VOTO PARTICULAR** que formula el MAGISTRADO JAVIER AGUAYO MEJÍA a la Sentencia recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 2079/2021.

Con toda la consideración que me merece el voto mayoritario de la sentencia, discrepo de la forma y del fondo de la decisión que adopta.

1.- Lamento la redacción en la que viene redactado el contenido decisorio de la sentencia.

El artículo 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, al contemplar los requisitos de las Sentencias y demás resoluciones judiciales, establece que las sentencias deben ser claras, precisas y congruentes con las demandas y con las demás pretensiones de las partes, deducidas oportunamente en el pleito. El deber de dotar de claridad y concisión a las sentencias, no es, por consiguiente, una simple admonición que quede a juicio de los juzgadores respetar o no, sino un verdadero mandato.

Así resulta también de la Carta de los Derechos de los Ciudadanos ante la Justicia -Proposición no de Ley aprobada por unanimidad en el Pleno del Congreso de los Diputados del 16 de abril de 2002-, por la que " El ciudadano tiene derecho a que las sentencias y demás resoluciones judiciales se redacten de tal forma que sean comprensibles por sus destinatarios, empleando una sintaxis y estructura sencillas, sin perjuicio de su rigor técnico".

Por el contrario, creo que la sentencia de la que discrepo presenta un discurso poco claro, en ocasiones extravagante, que a buen seguro limita a los destinatarios del servicio público de la Administración de Justicia el derecho a comprender la razón del sentido al que llega.

2.- Igualmente discrepo de los términos en los que la sentencia resuelve el debate procesal.

Si en el anterior número expresé que creo que la sentencia no cumple con el mandato de ser clara ni concisa, que establece el artículo 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, ahora quiero resaltar que tampoco cumple el de ser congruente con las pretensiones deducidas en el proceso, que igualmente contempla ese precepto.

La Resolución del TEAR objeto de este proceso conoció de una reclamación económico-administrativa deducida contra un acuerdo de la ATC por el concepto del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados, y la cuestión discutida fue la sujeción al impuesto de la ocupación del dominio público local por la terraza de un bar, amparada en una autorización de aprovechamiento especial del dominio. La Resolución tiene como premisa que, de acuerdo el artículo 13.2 TRLITPAJD, la sujeción del impuesto requiere de i) el otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, más, ii) que se produzca un desplazamiento patrimonial. Y resuelve en el sentido que, si bien concurre en el supuesto el primero de aquellos requisitos para la sujeción del impuesto, al existir un aprovechamiento especial del dominio público, sin embargo, entiende que no concurre el segundo de ellos por las razones que expresa. De esta manera, la estimación de la reclamación se produce exclusivamente por entender que no se produce un auténtico desplazamiento patrimonial en favor de la autorizada para la instalación de una terraza-bar en el dominio local, pero dando por

Síguenos en...



sentado que, de justificarse este segundo requisito, sí que quedaría sujeta el aprovechamiento especial al ITPAJD.

Dicho esto, el voto mayoritario desestima el recurso por estimar que en ningún caso queda sujeta al ITPAJD el aprovechamiento especial del dominio público mediante la instalación de aquella terraza, resolviendo de oficio este primer requisito no fue discutido por las partes procesales (el codemandado discute la sujeción por referir que no es titular de ningún servicio público, o que la terraza no implica un uso privativo, pero no cuestionó que sea titular de la autorización de aprovechamiento especial a la que me refiero en el siguiente número) y, sin embargo, la verdadera cuestión controvertida, relativa a si hubo o no desplazamiento patrimonial con consecuencia la ocupación autorizada, quedó sin resolver. Por ello, la sentencia creo que incurre doblemente en incongruencia: al resolver la pretensión alterando los términos del debate sin plantear tesis, y dejando en cambio sin resolver la cuestión suscitada en el recurso y las oposiciones.

3.- Asimismo, la congruencia de la resolución no debería desconocer los hechos que resultan de los escritos de las partes procesales o del expediente administrativo remitido a las actuaciones. A pesar de las dudas que de manera reiterada desliza el voto mayoritario sobre la existencia del aprovechamiento especial y de su autorización en el presente caso, lo cierto es que el escrito de contestación de la titular de este aprovechamiento reconoce explícitamente que " El Ayuntamiento de Barcelona otorgó a mi representada autorización administrativa para la colocación de mesas y sillas en la terraza de Marina número 16". Asimismo, resulta de la liquidación del ITPAJD que adopta como base de cálculo el del importe de la tasa por aprovechamiento especial en cada ejercicio, y éste en lo que nos ocupa asciende a 23.762,75 euros, lo que además pone de manifiesto que no se trata de una ocupación mínima ni intrascendente.

Por ello, teniendo en cuenta que el Texto Refundido de la LITPAJD sujeta al impuesto, en la modalidad de transmisiones patrimoniales, como equiparada a las concesiones administrativas, "los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares", creo que la sentencia hubo de tener por acreditado el primer requisito para la sujeción de la terraza-bar al impuesto, y resolver motivadamente sobre la existencia o no de un desplazamiento patrimonial en favor del autorizado.

Y si bien el voto mayoritario refiere: " Que en el supuesto de autos, por ello, hay desplazamiento patrimonial, en suma, no nos ofrece necesariamente duda, transitando un haz de facultades (aun mensurables en el plano económico) desde lo público al administrado...", este magistrado no llega a saber si con esta críptica expresión la sentencia afirma la existencia de dicho desplazamiento patrimonial, o simplemente expresa una duda al respecto. En todo caso, este voto particular no quiere anticipar la decisión que sobre este extremo hubiera propuesto, al no haber formado parte específica de la deliberación el requisito del desplazamiento patrimonial en favor de particulares, con ocasión del presente aprovechamiento especial.

4.- El voto mayoritario no hubo de inaplicar un precepto con rango legal. El art. 13.2 TRLITPAJD, en la interpretación dada en Sentencia de 5 de marzo de 2007 TS3ª.

Recordemos que la Ley del Impuesto sujeta (en su artículo 7), en su modalidad de transmisiones patrimoniales, a:

"B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.". Como que, a continuación (en su artículo 13), efectúa la siguiente equiparación al hecho imponible de las concesiones administrativas:

"2. Se equiparán a las concesiones administrativas, a los efectos del impuesto, los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por lo que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares."

Llegados a este punto, la sentencia llega a la conclusión que no integra el hecho imponible cualquier aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público que origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares, sino que este aprovechamiento especial debe ser "verdaderamente reconocible" como si una concesión se tratase, con la que debe compartir una misma naturaleza. Reconocibilidad o identidad de naturaleza entre la concesión

Síguenos en...



y el aprovechamiento especial que, por cierto, no expresa el voto mayoritario cuando a su sentir se llegaría a producir.

Al exigir el voto mayoritario que concurra algo más a lo que exige la Ley para integrar el hecho imponible (que además no identifica de manera precisa), lo que hace es inaplicar por su sola autoridad el mandato legal, y esto fuera del contexto de una eventual estimación de una cuestión de constitucionalidad, que ni siquiera propone. Forma parte de las garantías consustanciales al procedimiento judicial que jueces y Tribunales no puedan inaplicar las Leyes vigentes, ignorar su posición ordinal en nuestro Ordenamiento jurídico o soslayar su singular régimen de control; garantías y mandatos procedimentales que creo no cumple adecuadamente la sentencia de la que me aparto, al dejar de aplicar un mandato legal, por razón de lo que cree que debería el legislador haber incluido en la definición del hecho imponible y no lo hizo.

Por el contrario, la Sentencia de 5 de marzo de 2007 TS3ª (recurso 1007/20029), declara que << La aplicación del concepto de concesión en el Derecho Tributario ha de hacerse conforme al principio de calificación establecido en el artículo 2 del TRITP y AJD/1993. Esto es, exigiéndose el impuesto con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica o económica del acto, cualquiera que sea la denominación utilizada.

Por otra parte, en Derecho Fiscal, incluso, el concepto de concesión administrativa tiene un ámbito mayor que en el Derecho Administrativo, según ha entendido la jurisprudencia de esta Sala (cfr. STS de 31 de octubre de 1996), conforme resulta de los artículos 7.1 b, en relación con el artículo 13, ambos del TRITP y AJD, sin que ello suponga una extensión del hecho imponible prohibida por la LGT/1963, puesto que se trata de un ejemplo de definición por el ordenamiento tributario previsto en el artículo 23.2 de dicha Ley y admisible desde la autonomía de esta rama del ordenamiento jurídica.

El TRITP y AJD, con el necesario rango normativo, dentro de las reglas especiales -art. 13.2 - y después de expresar, en su redacción originaria, que las concesiones administrativas tributarán en todo caso como constitución de derechos, al tipo de gravamen establecido en el art. 11 .b), cualquiera que sea su naturaleza, duración y bienes sobre que recaigan, añade que "se considerarán concesiones administrativas, a los efectos del impuesto, las autorizaciones o licencias que se otorguen con arreglo a las respectivas leyes y reglamentos para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad pública". No puede, por tanto, atribuirse a una norma reglamentaria -aunque los supuestos equiparados a la concesión aparezcan también en el artículo 15 del Reglamento- la extensión indebida del hecho imponible a supuestos no específicamente contemplados en la norma legal. Es el Texto Refundido, en su art. 13.2, el que realiza la mencionada equiparación no ya solo a las autorizaciones administrativas, sino a "los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares". En este caso, se trata de un ejemplo perfectamente admisible, como antes hemos razonado, de definición por el ordenamiento tributario de un concepto que no tiene el mismo significado en el ámbito del Derecho Administrativo.>>.

Por ello, con independencia de la conceptualización propia y estricta de la figura concesional que merezca en otros sectores del Derecho, a los efectos que conformaron los límites de la congruencia en este proceso, propuse, en primer lugar, que el aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público sí que puede integrar el hecho imponible del ITPAJD cuando además origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares, sin posibilidad de exigir ningún otro requisito no contemplado en la propia Ley, y, en segundo término, que discutiendo la Resolución del TEAR únicamente la concurrencia del requisito del desplazamiento patrimonial a favor de particulares, debía ser tan solo esto lo que debiera resolver la sentencia. Propuesta que no fue estimada, por lo que formulé el presente voto discrepante.

**VOTO PARTICULAR** que formula el MAGISTRADO D. RAMON GOMIS MASQUÉ a la sentencia dictada por esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso número 907/2021.

Con el mayor respeto a la opinión de la mayoría de los Magistrados de esta Sección, formulé mi discrepancia con el fallo y fundamentación de la sentencia dictada en dicho recurso, por las siguientes razones:

El acto impugnado por la Administración autonómica en el citado recurso es la resolución del Tribunal Económico-Regional de Cataluña (TEARC) de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra una liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

Síguenos en...



por el concepto "concessions administratives" dictada por la Agencia Tributaria de Cataluña. El TEARC estima la reclamación interpuesta por la persona a quien se había girado la liquidación como obligado tributario y anula esta, al considerar que no se produce el hecho imponible. En apretada síntesis, el TEARC considera lo siguiente:

- El acto administrativo objeto de la reclamación sujeta al impuesto, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, la autorización/licencia municipal para la instalación de una terraza de un bar, por equiparación a las concesiones administrativas.

- Conforme los artículos 7.1 b) y 13.2 del el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD) aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, para que se equipare un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa a efectos del impuesto deben cumplirse dos requisitos: i) que se produzca desplazamiento patrimonial y ii) que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicio público o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

- En el caso de autos estamos ante la atribución del aprovechamiento especial de bienes del dominio público o uso público mediante licencia, pero no concurre el requisito exigido por el artículo 13.2 del TRLITPyADJ, pues no se produce un desplazamiento patrimonial en favor del particular, esto es, el traslado del dominio del suelo público, por cuanto sólo es "utilizado" en una determinada franja horaria fuera de la cual debe quedar libre y vacuo, volviendo a estar a disposición del uso público y sin que esta "utilización privada" sea excluyente de su uso público. La sentencia expone en sus antecedentes de hecho las pretensiones de las partes y resume adecuadamente en su fundamento de derecho segundo las alegaciones del escrito de demanda articulado en la presente litis, de las que se extrae que el único motivo de impugnación es que -según la demandante- en el supuesto de autos sí se ha producido el hecho imponible por las razones expuestas en la demanda y, en particular, por existir el desplazamiento patrimonial negado por el TEARC.

Tal como también recoge el mismo fundamento de derecho segundo, en su contestación a la demanda, el Abogado del Estado sostiene la conformidad a derecho de la resolución impugnada, viniendo a reiterar los propios fundamentos de esta. El codemandado alega que la autorización de instalación de una terraza no puede equipararse a una concesión en el sentido del artículo 13.2 del TRLITPAJD, por lo que no se produce el hecho imponible, por cuanto la actividad desarrollada no puede considerarse un servicio público (ni la Generalitat, ni el TEARC ni el Abogado del Estado lo han considerado así) y tampoco no supone ningún tipo de desplazamiento patrimonial dado que la ocupación de las terrazas mediante la colocación de sillas y mesas no impide el tránsito de peatones ajenos al titular de la autorización para la ocupación, ni la titularidad del servicio es pública, ni la forma de intervención de la Administración es de gestión del servicio - ni directa ni indirectamente-, ni esta explotaba antes la terraza, por lo que no se está transmitiendo un derecho de la administración local al particular, sino únicamente cediendo su uso temporalmente y no se puede entender que se esté produciendo un desplazamiento patrimonial a favor de la codemandada.

La controversia entre las partes ha sido pues si en el caso se produce o no un desplazamiento patrimonial con el otorgamiento de la licencia de que se trata, en función si se cumple o no el requisito de desplazamiento patrimonial previsto en el artículo 13.2 del TRLITPyADJ, desplazamiento que la resolución impugnada niega.

Al respecto, el voto mayoritario expresa:

"Que en el supuesto de autos, por ello, hay desplazamiento patrimonial, en suma, no nos ofrece necesariamente duda, transitando un haz de facultades (aun mensurables en el plano económico) desde lo público al administrado, por más diferente régimen (que lo es, diferente se entiende) a que se hallen sujetas autorizaciones (art. 92 LPAP, habiendo de notarse, en su apartado quinto, que las mismas pueden ser gratuitas, sujetas a contraprestación o condiciones, o sujetas a tasa, de modo que la equiparación entre tasa y contraprestación que postula la actora resulta, cuando menos, de discutible encaje legal) y concesiones (art. 93 LPAP), en sí mismas tampoco perpetuas. Cuestión muy distinta es que tal desplazamiento sea susceptible de integrar el concepto típico del art. 13.2 TRLIPAJD, menos aún de determinar el hecho imponible por equiparación a que aspira nuestra actora.

(...)

resulta harto difícil admitir que instalaciones no dotadas de claros caracteres de permanencia puedan situarse en el radio de acción del Impuesto), habilitado por acto administrativo (y a fe que todos han, en principio, de estarlo), resulta gravable al título impositivo que aquí nos entretiene".

A juicio del suscribiente, con ello no se da una respuesta clara a los extremos debatidos, sino calculadamente ambigua. Parecería que se admite la existencia de un desplazamiento patrimonial derivado del otorgamiento de la licencia, pero no llega a afirmarse, ni desde luego a negarse. Se afirma la dificultad de que instalaciones no dotadas de claros caracteres de permanencia puedan situarse en el radio de acción del Impuesto, pero no la imposibilidad.

La desestimación del recurso obedece pues a motivos distintos a los contenidos en el acto impugnado y opuestos por la demandada, por lo que -aunque pueda decirse en un sentido amplio que la causa de oposición es la inexistencia del hecho imponible- hubiera sido preciso plantear a las partes por el trámite del artículo 33.2 LJCA los motivos de oposición no aducidos.

Sostiene el voto mayoritario que "el hecho imponible del ITP, cuando de gravar relaciones jurídico-públicas como las concesiones se trata, se proyecta necesariamente sobre aquéllas, o equiparables verdaderamente reconocibles en cuanto tales, siendo propósito (hasta donde somos capaces de ver) del legislador tributario, con la previsión del art. 13.2 TRLIPAJD, sujetar a imposición cualesquiera figuras verdadera y genuinamente equiparables a aquéllas (las concesiones), con independencia de la denominación o forma de ejercer la potestad escogida (de ahí la alusión a "actos y negocios administrativos" y a "cualquiera que sea su modalidad o denominación").

El artículo 2.1 del texto refundido establece que "(E)l impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado". A juicio del suscribiente, el citado apartado 2 del artículo 13 no es una redundancia del anterior apartado 1 del artículo 2, sino que establece una auténtica equiparación de unas operaciones a las concesiones administrativas a efectos del impuesto, equiparación que supone dar igual trato a dos cosas distintas, en lo que aquí interesa, se equiparan a las concesiones administrativas los actos y negocios administrativos, por los que, como consecuencia de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares. Tal es la equiparación legal a efectos fiscales, la de los actos y negocios administrativos por los que se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares como consecuencia de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público a concesiones, equiparación que no puede sustituirse por la de "figuras verdadera y genuinamente equiparables a aquéllas (las concesiones)", concepto además indeterminado y que el voto mayoritario no caracteriza a mi juicio suficientemente.

Al respecto, alude el voto mayoritario, a que "el hecho imponible concreto, las concesiones administrativas que aquí se pretende por equiparación, remite a la categoría de derechos reales administrativos, de suyo ajena a la estricta autorización unilateral del uso del dominio público". Sin embargo, y amén de lo que se dirá, de un lado, resulta el artículo 7 del TRLIPAJD no solo sujeta a TPO la constitución de derechos reales, sino también de derechos que no tienen esa naturaleza, como préstamos y arrendamientos (que tampoco accedería en todo caso al Registro de la Propiedad). Por otro lado, sin perjuicio de las diferencias de régimen, la autorización de un uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público (máxime si como consecuencia de la misma se produce un desplazamiento patrimonial en favor del particular) no debe distar mucho de una concesión administrativa para el uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público, cuando conforme al artículo 86.2 de la Ley 33/2003 estarán sujetas a concesión tanto el aprovechamiento especial del dominio público y su uso privativo, incluso cuando la ocupación se produce únicamente con instalaciones desmontables o bienes muebles, si su duración excede de cuatro años.

Sí que vincula el voto mayoritario claramente esa equiparabilidad a la existencia de una contraprestación del particular en favor de la Administración, con apoyo en el "régimen de determinación de la base imponible (art. 13.3 TRLIPAJD) que atiende cabalmente a la forma de contraprestación por el concesionario o beneficiario de las facultades de utilización o aprovechamiento que se le trasladan (que aquí, sencillamente, no la hay, o desde luego no se conoce en el marco típico legal a que hay que estar, no habilitando a las claras la Ley, a los estrictos efectos que aquí nos traen, lo hemos dicho ya, la suerte de equiparación pretendida por la actora entre precio o canon concesional y tasa)". Sin embargo, de un lado, el mencionado artículo 13.3 prevé expresamente reglas para supuestos en que no se pueda determinar la base imponible por el canon o contraprestación y, por otro, y mas importante, el artículo 13.2 no exige que como consecuencia del acto que otorga el uso privativo o aprovechamiento especial de bienes del uso o dominio público se produzca una contraprestación del particular a la Administración, sino que exige únicamente un desplazamiento patrimonial en favor del particular como consecuencia de la atribución de un uso privativo o aprovechamiento especial del dominio

o uso público, desplazamiento patrimonial cuya existencia a mi juicio no depende de que exista o no contraprestación, y ni siquiera el voto mayoritario considera que la existencia de contraprestación como elemento constitutivo indispensable del concepto de desplazamiento patrimonial.

Luego de la deliberación, el voto mayoritario funda la necesidad de contraprestación para apreciar la concurrencia del hecho imponible en la interpretación gramatical y lógica de los artículos 1 y 7 del texto refundido, de los que se desprende que la transmisión y onerosidad son requisitos para gravar por la modalidad de TPO. La ausencia de onerosidad no ha sido opuesta por la demandada, ni la codemandada, que cuestionaban la existencia de una transmisión, de un desplazamiento patrimonial, y tal cuestión novedosa no se ha sometido a las partes por el trámite del artículo 33.2 LJCA. En ausencia de debate entre las partes y deliberación, en este punto solo cabe apuntar que en mi opinión el pago de una tasa por el aprovechamiento especial o uso privativo impide considerar que su otorgamiento sea un acto gratuito. El art. 92.5 de la Ley 33/2003, de Patrimonio de las Administraciones Públicas, prevé que las autorizaciones pueden ser gratuitas, otorgarse con contraprestación o con condiciones, o estar sujetas a tasa por utilización privativa o uso especial de bienes del dominio público. Del empleo de la disyuntiva "o" se desprende que la autorización sujeta a tasa por utilización privativa o uso especial de bienes del dominio público no es gratuita. Si bien coincido con la mayoría en que no cabe identificar canon o contraprestación con el importe de la tasa por utilización privativa o uso especial de bienes del dominio público, cuando el uso privativo o el aprovechamiento especial se sujeta a tasa, a la que hay que reconocer un cierto carácter remuneratorio, no cabe entender que el desplazamiento patrimonial en favor del particular es un acto gratuito, sino a efectos fiscales una transmisión onerosa.

Por último, a mi juicio, la autorización de autos concede al interesado un aprovechamiento especial de la vía pública al establecer en un parcela de la misma una terraza, con los elementos propios, que le permite obtener un desplazamiento patrimonial a su favor a través de la explotación del negocio de restauración en ese espacio. La circunstancia de que la ocupación se produzca con bienes muebles (no constan instalaciones fijas como tendido eléctrico subterráneo) supone que no nos hallemos ante un uso privativo, sino un aprovechamiento especial, pero no obsta a la existencia del desplazamiento patrimonial, y el artículo 13.2 del texto refundido equipara a las concesiones administrativas tanto el uso privativo como el aprovechamiento especial del dominio público, siempre que haya como en el caso desplazamiento patrimonial en favor de un particular. Lo mismo cabe decir respecto de la existencia de un posible uso público, que caracterización la ocupación como aprovechamiento especial, pero no excluye la existencia del expresado desplazamiento patrimonial, máxime cuando tanto el TEARC como el Abogado del Estado circunscriben ese uso público a las pocas horas de cierre en su mayor parte de descanso nocturno. Tales lapsos no impiden considerar una continuidad, una permanencia, en el aprovechamiento especial mediante la ocupación de vía pública como consecuencia de la cual se produce un desplazamiento patrimonial.

Por todo lo expuesto, en mi opinión debió plantearse a las partes los motivos de oposición al recurso no aducidos y, si no, dictarse sentencia estimando el recurso contencioso-administrativo de la Generalitat de Cataluña.

**PUBLICACIÓN.-** La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Magistrado ponente. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

