

ANÁLISIS DE LA NUEVA TASA POR APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO DERIVADO DE LA DISTRIBUCIÓN A DESTINOS FINALES INDICADOS POR LOS CONSUMIDORES DE BIENES ADQUIRIDOS POR COMERCIO ELECTRÓNICO: LA LLAMADA "TASA AMAZON"

María Teresa Mories Jiménez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario (U. de Sevilla)

I. INTRODUCCIÓN II. EL DIFUSO CONTORNO DEL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO ANTE EL ESTABLECIMIENTO DE NUEVAS TASAS EN EL ÁMBITO LOCAL II.1. MARCO COMPETENCIAL DE ESTA NUEVA TASA. II.2. DELIMITACIÓN DE LOS BIENES DE DOMINIO PÚBLICO SOBRE LOS QUE SE PRODUCE EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DE DOMINIO PÚBLICO QUE GRAVA LA NUEVA TASA. III. LOS TRÁMITES PREVIOS AL ESTABLECIMIENTO DE LA TASA POR APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO DERIVADO DE LA DISTRIBUCIÓN A DESTINOS FINALES INDICADO POR LOS CONSUMIDORES DE BIENES ADQUIRIDOS POR COMERCIO ELECTRÓNICO (B2C) III.1. ANTECEDENTES Y JUSTIFICACIÓN DE LA NUEVA TASA. III.2. PRIMERAS DUDAS SOBRE LA NUEVA TASA PUESTAS DE MANIFIESTO EN EL TRÁMITE DE CONSULTA PÚBLICA PREVIA A LA ELABORACIÓN DEL TEXTO PROVISIONAL DE LA ORDENANZA FISCAL NÚM. 3.20. III.3. INFORME FAVORABLE DEL CONSELL TRIBUTARI DEL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA. IV. EL HECHO IMPONIBLE: ¿ESTAMOS REALMENTE ANTE UNA TASA POR UN NUEVO APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO? V. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN Y EXENCIÓN V.1. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN. V.2. SUPUESTOS DE EXENCIÓN. VI. LOS OPERADORES POSTALES COMO SUJETOS PASIVOS DE LA TASA VII. ELEMENTOS DE CUANTIFICACIÓN: LA "TASA DEL 1,25 POR 100" VII.1. EL INFORME TÉCNICO-ECONÓMICO PREVIO AL ACUERDO DE ESTABLECIMIENTO DE LA TASA. VII.2. BASE IMPONIBLE Y BASE LIQUIDABLE. VII.3. CUOTA TRIBUTARIA. VIII. DEVENGO Y PERIODO IMPOSITIVO IX. GESTIÓN TRIBUTARIA X. CONCLUSIONES.

RESUMEN: La nueva tasa del Ayuntamiento de Barcelona que, desde el 1 de marzo de 2023, se exige por el aprovechamiento especial del dominio público que realizan las empresas que actúan en el mercado como operadores postales, a través de vehículos que utilizan las calles y vías públicas como plataforma para la distribución de los bienes adquiridos mediante el comercio electrónico a los destinos finales indicados por los consumidores, surge envuelta en polémica. En este trabajo analizamos su proceso de elaboración y sus elementos esenciales poniendo el foco en algunos problemas que debieran resolverse antes de que otros Consistorios sigan el mismo camino, o que a nivel estatal o autonómico se

Fecha recepción: 30 de marzo de 2023 - Fecha aceptación: 25 de abril de 2023.

implante un tributo de similares características.

PALABRAS CLAVE: tasas, aprovechamiento especial del dominio público, operadores postales, Ordenanza fiscal, comercio electrónico.

ABSTRACT: The new tax of the Barcelona City Council that, from March 1, 2023, is required for the special use of the public domain by companies that act in the market as postal operators, for the distribution of goods purchased through electronic commerce to the final destinations indicated by consumers, it arises involved in controversy. In this paper we analyze its production process and its essential elements, focusing on some problems that should be resolved before other town halls follow the same path, or that a tax with similar characteristics is implemented at the State or Regional level.

KEY WORDS: Tax, special use of the public domain, postal operators, electronic commerce.

I. INTRODUCCIÓN¹

La autonomía y suficiencia financiera reconocida a las Entidades Locales en los artículos 133, 137 y 142 de nuestra CE exige que se establezca un sistema de recursos financieros suficientes con los que puedan prestar los servicios públicos atribuidos por la legislación local para todos los ciudadanos. Aunque desde siempre las Entidades Locales se vienen quejando por su insuficiencia de recursos, es evidente que atravesamos por un contexto de crisis económica que se ha recrudecido en los últimos años por la pandemia generada por el Covid-19, la guerra en Ucrania y la creciente inflación, lo cual ha dado lugar a una fuerte tensión económica tanto en las Administraciones públicas, como en las empresas o en los propios ciudadanos, propiciando a su vez una serie de importantes cambios en nuestra sociedad que afectan también a los Ayuntamientos que exploran nuevas vías de obtención de recursos, entre los cuales se encuentra el establecimiento de nuevas tasas sobre distintas fórmulas de aprovechamientos especiales de dominio público que surgen en este contexto que hemos descrito².

Uno de esos cambios ha sido el incremento exponencial de las actividades rela-

cionadas con el comercio electrónico, en particular, aquellas que derivan de la posterior entrega de los bienes adquiridos por esta vía a través de los canales convencionales de distribución que tienen que utilizar el dominio público para llegar a sus destinatarios finales³. No podemos obviar que el comercio electrónico es el que prefiere un sector mayoritario de la población, como son los jóvenes, que han cambiado sus hábitos de consumo para simplemente con un móvil adquirir productos de manera fácil, comparando precios con comodidad y buscando las mejores ofertas lo que, en un momento de fuerte inflación como el que atravesamos resulta imprescindible; pero no son solo los jóvenes, también se utiliza cada vez más por las personas que tienen dificultades de movilidad o simplemente por todos los que, por sus horarios laborales o familiares no disponen de tiempo para hacer compras “presenciales” en los comercios tradicionales o en los grandes centros comerciales de las ciudades que, por cierto, también cada vez más utilizan esta vía online para facilitar la adquisición de sus productos.

Es cierto que esta distribución masiva de mercancías adquiridas por comercio electrónico y distribuidas posteriormente a través de operadores postales reporta beneficios a estos pues, con tantas entregas obtienen una

1 La presente publicación se desarrolla en el marco del Proyecto: ANONIMIZADO.

2 Vid. RUÍZ GARIJO, M. (2019), “Cuestiones de urgencia para una reforma de las tasas locales a partir de la jurisprudencia y los autos del Tribunal Supremo”, en Aspectos de interés para una futura reforma de las Haciendas locales, Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 321 y ss.

3 En este caso se habla de comercio electrónico indirecto o fuera de línea (offline), que se distingue de la entrega de servicios digitalizados realizada de forma completamente electrónica, en cuyo caso se habla de comercio electrónico directo o en línea (online). En esta segunda forma de comercio electrónico no se precisa de la utilización de ningún dominio público, puesto que tanto la compra del producto como la entrega de este se realiza vía online.

mayor facturación y, puesto que -al menos mientras no se implante un nuevo sistema de reparto, quizá podrían ser los drones⁴- tienen que utilizar las calles y vías públicas para culminar el proceso de distribución de pedidos, se observa un uso más intenso de este dominio público que el que hace el resto de la colectividad al no existir en el comercio electrónico una venta directa de bienes, es a través de estos envíos como se culmina el proceso de venta de dichos productos.

Esos nuevos modelos de negocios basados exclusivamente en el comercio electrónico son los que están indirectamente en el punto de mira de la nueva figura tributaria que, en ningún caso podría suponer un gravamen sobre esa actividad, pues eso sería un impuesto que no puede crear el Ayuntamiento. Para el Consistorio barcelonés el exponencial incremento del comercio electrónico supone una fuerte competencia frente al comercio tradicional y las empresas establecidas en la ciudad de Barcelona que pagan sus impuestos locales y generan empleos y tejido empresarial, y que cada vez más están optando hacia soluciones “omnicanales que combinen medios de venta físicos y digitales intercambiables entre sí” para así poder dar respuesta a los cambios en los

hábitos de los ciudadanos respondiendo a las dinámicas de las ciudades en este entorno tan globalizado⁵.

En estos últimos supuestos, conviven la actividad presencial y la actividad online, pues estos comercios para hacer llegar sus productos o facilitar las entregas sin desplazamiento a sus clientes, utilizan los mismos canales de distribución habituales que requieren del uso de las calles y vías públicas que se usan para distribuir los envíos adquiridos por comercio electrónico, aunque como en estos casos no todo su negocio es online ni reporta los beneficios que obtienen las grandes empresas líderes del sector del comercio electrónico, se va a considerar que el uso del dominio público no es tan intenso, quedando al margen de la nueva tasa.

Si lo que se grava no es la actividad en sí, sino el aprovechamiento especial del dominio realizado por los operadores postales que realizan las entregas de “última milla”, habrá que determinar si existen razones jurídicas suficientes que permitan este gravamen sólo para los envíos de bienes adquiridos por comercio electrónico y no para los que se adquieren por otras vías comerciales, sobre todo cuando el nivel de entregas o

4 Por ejemplo, MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M. ha analizado la posibilidad de exigir tasas sobre la ocupación de un nuevo "espacio aéreo municipal urbano" por las actividades con drones y su incidencia medioambiental ("Reflexiones en torno a la posible ocupación de un nuevo "espacio aéreo municipal urbano" por las actividades con drones y su incidencia medioambiental", en Documentos de Trabajo IEF 7/2021, La reforma ambiental de las Haciendas Locales (Coord. GARCÍA CARRETERO, B., pp. 274-288).

5 Así lo manifiesta UNO (ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL DE LOGÍSTICA Y TRANSPORTE), en las alegaciones a la aprobación inicial de la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Barcelona objeto de nuestro comentario manifestadas en el trámite de información pública. Puede consultarse la información al respecto en el siguiente enlace: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> (consulta: 9 de marzo 2023)

envíos sea el mismo y se realice con la misma logística, lo cual puede generar ciertos problemas de aplicación de la nueva tasa. Creemos que la nueva tasa no puede ser el bastión para frenar los efectos negativos que genera el comercio electrónico en las ciudades, pues eso queda al margen de las competencias propias de un Ayuntamiento, si bien es cierto, que bien diseñada, sí que podría influir en el cambio hacia un modo más sostenible de realizar esas “últimas entregas” en las ciudades, que podría implantarse para todos los envíos masivos de paquetería que se realizan en las ciudades, y no solo para aquellos derivados del comercio electrónico.

Y ello porque con la nueva tasa no solo se pretende mitigar el impacto que genera el comercio electrónico en la ciudad, sino también las consecuencias negativas que el uso de vehículos imprescindibles para efectuar esta masiva e intensa distribución y entrega de los bienes adquiridos fundamentalmente por comercio electrónico a los destinos finales (“últimas entregas”) suponen para las ciudades, ya que afecta a la movilidad, con-

taminación atmosférica y ordenación del territorio. Ante estas circunstancias, el Ayuntamiento de Barcelona ha elaborado la “Estrategia municipal para la distribución urbana de mercancías 2030”, intentando que esta distribución se realice de la forma más competitiva, eficaz, eficiente, sostenible y segura posible. Esta Estrategia pretende ser una hoja de ruta que marcará las acciones e iniciativas que se llevarán a cabo en los próximos años, de forma conjunta con el sector privado, con el objetivo de potenciar el comercio de la ciudad y mejorar la competitividad económica de las empresas, la eficiencia del reparto y el uso optimizado del espacio público, reduciendo al mismo tiempo las externalidades ambientales y la siniestralidad⁶.

Aunque en los debates que precedieron a la elaboración de este documento se indicó que la posibilidad de establecer una potencial tasa sobre aspectos relacionados con el comercio electrónico por el Ayuntamiento de Barcelona (cuestión que ya se venía barajando desde 2020⁷) debía posponerse hasta el año 2030⁸, finalmente el Ayuntamiento

6 Con el fin de alcanzar estos objetivos, el documento fija siete líneas estratégicas para el año 2030, a la vez que el Ayuntamiento empezará a impulsar una serie de medidas durante los próximos meses para hacer más eficiente esta actividad y reducir las externalidades negativas. Puede consultarse información en: <https://www.barcelona.cat/mobilitat/es/servicios/movilidad-comercial/la-distribucion-urbana-de-mercancias-dum> (consulta: 9 de marzo 2023)

7 La intención del Ayuntamiento de Barcelona en establecer un tributo que gravase las entregas de “última milla” realizadas en el término municipal de Barcelona por las grandes empresas de comercio online es algo que se venía estudiando desde 2020, justo después de la pandemia del Covid. En este sentido puede consultarse el informe que el Ayuntamiento de Barcelona se encargó a los profesores ORTIZ CALLE, E., y GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, M.L. sobre la posibilidad de establecer ese nuevo tributo. Aunque nos referiremos a este informe en páginas posteriores, conviene ya indicar que la tasa que finalmente se ha aprobado en el Ayuntamiento de Barcelona es distinta a la propuesta por estos profesores en su informe. (Informe sobre el gravamen local de las entregas domiciliarias realizadas en la ciudad de Barcelona por grandes empresas cuyo objeto social es el comercio electrónico, Universidad Carlos III, Madrid, nov. 2020).

8 Algunas de las estrategias que se contienen en ese documento buscan flexibilizar la oferta y mejorar la gestión del estacionamiento en la vía pública; permitir y potenciar la aparición de espacios de distribución y recogida fuera de la vía

de Barcelona ha considerado que este impacto negativo generado por el comercio electrónico podría corregirse mediante el establecimiento de esta nueva tasa cuyo hecho imponible pivota sobre la utilización o aprovechamiento especial del dominio público por parte de los operadores postales que distribuyen bienes adquiridos mediante comercio electrónico a destinos finales en el término municipal de Barcelona, y no ha querido esperar más. De tal manera que, a finales de febrero, ha aprobado definitivamente esta tasa a través de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 que ha entrado en vigor el día 1 de marzo de 2023.

Dado que en todo el proceso de elaboración de la Ordenanza fiscal se han vertido innumerables críticas en torno a este nuevo tributo referidas a su oportunidad, finalidad y determinación de sus elementos esenciales, pues se atisban algunos problemas de legalidad en ciertos aspectos de su regulación; en las siguientes páginas procederemos a analizar si esta nueva tasa cumple con las premisas establecidas en nuestro ordenamiento jurídico para poder ser legalmente válida, pues es probable que de ser así, otros Consistorios se animen a seguir los pasos de Barcelona, o quién sabe, desde el Estado o alguna Comunidad Autónoma se plantee la creación de un tributo de características similares.

II. EL DIFUSO CONTORNO DEL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO ANTE EL ESTABLECIMIENTO DE NUEVAS TASAS EN EL ÁMBITO LOCAL

Para comprender mejor qué se ha perseguido por parte del Ayuntamiento de Barcelona con la creación de esta nueva tasa que grava un nuevo supuesto de aprovechamiento especial del dominio público llevado a cabo por los operadores postales que operan en la ciudad de Barcelona y que, a través de vehículos realizan entregas de bienes adquiridos por comercio online a sus destinos finales (“última milla”), debemos comprobar si el Consistorio barcelonés tiene competencias para establecer este gravamen y por otra, si existe realmente ese aprovechamiento especial del dominio público por parte de los operadores postales que serán los sujetos obligados al pago de la nueva tasa.

II.1. MARCO COMPETENCIAL DE ESTA NUEVA TASA

Los artículos 137 y 140 CE referidos a la autonomía local despliegan las competencias concretas que el legislador atribuye a los Entes Locales, pues estos tienen el derecho a intervenir en cuantos asuntos afecten direc-

pública fomentando el uso de los puntos de recogida (PdR); el despliegue de centros de distribución urbana de mercancías (CDUM) y la creación de zonas de “última milla” sostenible (ZUM); o mejorar e impulsar la ambientalización de la flota de vehículos que se encargan de la distribución de los envíos (vid: <https://www.barcelona.cat/mobilitat/es/servicios/movilidad-comercial/la-distribucion-urbana-de-mercancias-dum> consulta: 9 de marzo 2023)

tamente al círculo de sus intereses. Como consecuencia de estas previsiones, el artículo 25 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local (LBRL) atribuye a estos entes determinadas competencias dentro de un conjunto acotado de materias, entre las que podría tener perfectamente encaje una tasa por aprovechamiento del dominio público tomando en consideración las características específicas del uso intensivo y extensivo del demanio que efectúan las grandes operadoras de venta “online” y las consecuencias que de este uso se derivan en materia de tráfico, medio ambiente, volumen de residuos o consumo.

ORTÍZ CALLE Y GONZÁLEZ-CUELLAR⁹ recuerdan algunas materias competencia de los Ayuntamientos y relacionadas con esta nueva tasa: “*infraestructura viaria*” [artículo 25.2.d) de la LBRL] de la que se sirven las empresas de comercio electrónico para la entrega domiciliaria de los bienes vendidos en la fase de “última milla”¹⁰; “*medio ambiente urbano*”, ámbito dentro del que queda comprendida la “*contaminación atmosférica y acústica*” que causa la actividad de transporte [artículo 25.2.b)]; “*tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad*”

constituyen una competencia local cuya gestión se complica debido a la presión ejercida por la saturación del tráfico vinculada a esa actividad económica [artículo 25.2.g)]; o “*gestión de la disciplina urbanística*” [artículo 25.2.a)] que se ve también condicionada por una actividad que puede alterar la trama de nuestras ciudades al arrinconar al pequeño comerciante reduciendo su presencia en las calles, y eliminando algunas de las principales ventajas que este comercio de proximidad genera, por ejemplo, crea puestos de trabajo, incrementa el tráfico peatonal en las ciudades, aumenta la seguridad en las calles y evita la degradación de los barrios.

Reconocidas las competencias para regular aspectos referidos a la realidad social negativamente afectada por la actividad masiva de distribución domiciliaria de mercancías que desarrollan en las ciudades las compañías de comercio “online”, hemos de afirmar que dichas Entidades ostentan también competencia tributaria, tal y como reconoce el artículo 142 CE que establece: “Las Haciendas Locales deberán disponer de medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fun-

9 Vid. ob. cit., 2020, p. 20. Estos autores se refieren además a la obsolescencia de las normas tributarias en materia de comercio electrónico, y analizan los diferentes impuestos locales y el escaso impacto que su gravamen tiene en las grandes compañías de comercio electrónico, en la búsqueda de soluciones para avanzar en una fiscalidad justa de la economía digital de las Haciendas locales (pp. 8-17).

10 El Consejo Económico y Social de Barcelona (CESB) en el dictamen preceptivo para la aprobación de la Ordenanza Fiscal núm. 3.20 reguladora de la nueva tasa, encuentra en la Ley 18/2017, de 1 de agosto, del Parlamento de Cataluña, de comercio, servicios y ferias que establece en su artículo 16.5: “los ayuntamientos han de regular y tasar a través de ordenanzas la distribución de los productos adquiridos por internet o a distancia, de acuerdo con sus competencias en materia de movilidad, sostenibilidad u seguridad en su municipio”, el fundamento que permite al Ayuntamiento de Barcelona el establecimiento de tributos en relación con el aprovechamiento especial o privativo de los operadores que realicen entregas de envíos del tipo B2C, en cuyo caso la cuantificación del aprovechamiento deberá hacerse de acuerdo con el sistema general previsto en el art. 24.1 a) del TRLRHL (vid.: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 9 de marzo 2023)

damentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y Comunidades Autónomas”.

Ahora bien, las entidades locales para conseguir esos medios suficientes se ven claramente condicionadas por la carencia de potestad legislativa, por lo que sólo podrán establecer tributos o decidir sobre la regulación de sus elementos esenciales en aquellos supuestos en que cuenten con una habilitación legal estatal explícita que, además, acote los límites precisos de esos tributos (SSTC 179/1985, 19/1987, 233/1999 y 31/2010), pues se ha entendido que la reserva de ley en el ámbito local tiene un carácter relativo¹¹. Así se desprende del artículo 133.2 de la Constitución que reclama la existencia de leyes que ordenen dicho poder, es decir, que establezcan un marco que regule y determine tanto el contenido como los elementos esenciales del sistema tributario local. De manera que la autonomía tributaria local, que se instrumenta y ejercita mediante la potestad reglamentaria municipal -esto es, Ordenanzas de las Corporaciones Locales (artículo 106.2 de la LBRL)-, se encuentra fuertemente condicio-

nada por la legislación local¹².

Así el artículo 20.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) dispone que “las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos”. El apartado tercero del mismo precepto establece una lista no cerrada de posibles usos o aprovechamientos especiales de dominio público que, aunque permite una mayor libertad a las entidades locales, introduce un aspecto discrecional en la decisión de establecer o no tasas solo sobre ciertos usos que ha sido criticada por parte de la doctrina, pues podría vulnerar el principio de igualdad y, por tanto, ser discriminatorio entre ciudadanos que en algunas ciudades se ven en la obligación de pagar tasas y en otros supuestos no.

11 Cfr. MERINO JARA, I. (2011), “Principios rectores de las tasas”, en *Las tasas locales*, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 125-146.

12 Aunque la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por el que se regula el Régimen Especial del municipio de Barcelona, al que hace referencia el artículo 161 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLRHL), ciertamente convierte en supletorias las normas previstas en dicho texto legal, hay que indicar que su contenido no afecta al régimen jurídico de las tasas, pues se regulan aspectos como el tratamiento de las bonificaciones, el procedimiento de autoliquidación, el sistema de recursos o la plasmación del Consejo Tributario. Ello tiene como consecuencia que el parámetro de control de legalidad de la Ordenanza que regule la nueva tasa será el TRLRHL. Pues en relación con las tasas el artículo 52 se limita a disponer, innecesariamente, que: “el Municipio de Barcelona podrá exigir tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos, en los casos que se establecen en las disposiciones de régimen común”. (Vid. ORTÍZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR, ob. cit., 2020, p.22).

Por tanto, al no existir obligatoriedad a la hora de establecer tasas sobre los citados supuestos sino ser una decisión discrecional serán las propias entidades locales las que, amparándose en su autonomía financiera establezcan qué servicios, actividades o usos privativos y aprovechamientos especiales del dominio público se financiarán con una tasa y cuáles no¹³. Si finalmente se opta por el establecimiento de una tasa y todos sus elementos tienen respaldo legal, probablemente otros Consistorios haciendo uso de su autonomía, sigan la misma senda buscando siempre mayores ingresos en las arcas municipales que les permita una adecuada prestación de los servicios públicos, al menos mientras no se afronte una verdadera y profunda reforma de la Hacienda Local.

En cualquier caso, una vez que el Ente Local toma la decisión de establecer una tasa, en la delimitación positiva y negativa del presupuesto de hecho, no puede incurrirse en arbitrariedad¹⁴. De ahí la importancia de realizar un análisis adecuado de esta nueva tasa, para determinar si el hecho imponible y la determinación de sus elementos esenciales respetan el ordenamiento jurídico. Lo primero será determinar si existe o no un aprovechamiento especial del dominio público como consecuencia de la actividad a la que se vincula la exigencia de la nueva tasa, y para ello será preciso analizar si estamos o no ante *bienes de dominio*

público, y si la respuesta es positiva, definir el *tipo de uso* que se realiza de los citados bienes.

II.2. DELIMITACIÓN DE LOS BIENES DE DOMINIO PÚBLICO SOBRE LOS QUE SE PRODUCE EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DE DOMINIO PÚBLICO QUE GRAVA LA NUEVA TASA

El artículo 132.2 CE establece: “son bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental”. Por su parte la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas (en adelante, LPAP), en su artículo 5.1 indica que “son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales”.

En el ámbito local, el artículo 3.1 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, concreta que “son bienes de uso público local los

13 Vid. ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E., (2010), “Las Tasas”, en Los tributos locales, (Coord.) MARÍN BARNUEVO FABO, Civitas Thomson Reuters, 2ª ed. 2010, pp. 791-917, en especial. p. 802; RUÍZ GARIJO, M. (2011): “Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado”, en Las tasas Locales, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 99-124, en especial p. 106.

14 Véase: ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010), cit., p. 825.

caminos, plazas, calles, paseos, parques, aguas de fuentes y estanques, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad local”. Por tanto, dado que la nueva tasa se exige en relación con un uso especial de las calles y vías de la ciudad de Barcelona podemos afirmar que estamos ante bienes demaniales.

Lo siguiente que corresponde es concretar los *usos* que los bienes de dominio público pueden tener y cuáles de ellos pueden ser gravados. El TRLRHL no recoge una definición de utilización privativa ni de aprovechamiento especial del dominio público, ni como veremos posteriormente una regulación precisa de la valoración que deba hacerse de dicha utilización, por lo que nos sumamos a las críticas sobre este vacío legal que genera importantes dosis de discrecionalidad e inseguridad jurídica que supone a la postre una importante conflictividad en los Tribunales.

Ante el silencio del TRLRHL, hay que acudir al artículo 85 LPAP que se refiere a ello, distinguiendo entre diversos tipos de uso de los bienes de dominio público:

a) *Uso común de los bienes de dominio público*, para indicar que es el que corresponde por igual y de forma indistinta a todos los ciudadanos, de modo que el uso por unos no impide el de los demás interesados.

b) *Uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público* en el caso de un uso que, sin impedir el uso común, supone

la concurrencia de circunstancias tales como la peligrosidad o intensidad de este, 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.

c) *Uso privativo* determinado por la ocupación de una porción del dominio público, de modo que se limita o excluye la utilización de este por otros interesados.

En el ámbito local es el artículo 75 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, el que recoge distintos tipos de los bienes de dominio público, distinguiendo entre:

“1.º *Uso común*, el correspondiente por igual a todos los ciudadanos indistintamente, de modo que el uso de unos no impida el de los demás interesados, y se estimará:

a) General, cuando no concurren circunstancias singulares.

b) Especial, si concurrieran circunstancias de este carácter por la peligrosidad, intensidad del uso o cualquiera otra semejante.

2.º *Uso privativo*, el constituido por la ocupación de una porción del dominio público, de modo que limite o excluya la utilización por los demás interesados.

3.º *Uso normal*, el que fuere conforme con el destino principal del dominio público a que afecte.

4.º *Uso anormal*, si no fuere conforme con dicho destino”.

La Sentencia del Tribunal Supremo

5353/2006, de 12 de julio (Recurso núm. 16/2005) expuso las características que la jurisprudencia destacaba para cada uno de los usos citados (FD4º):

“El uso común general se ejerce libremente, con arreglo a la naturaleza de los bienes, a los actos de afectación y apertura al uso público y a los preceptos de carácter general (art. 76 RBCL). Esto es, beneficia a todos los ciudadanos en las mismas condiciones, es anónimo e impersonal, se ejerce en concurrencia, no es permanente y es normal, en cuanto resulta conforme al destino particular de la pertenencia demanial considerada.

Por el contrario, tanto el especial como el uso privativo requieren un título administrativo (autorización y concesión, respectivamente) y sus titulares lo son de un *ius in re aliena*. 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”.

Pues bien, si conectamos el artículo 20 TRLRHL y los preceptos que definen los distintos tipos de uso de los bienes de dominio público con la regulación de la nueva tasa aprobada por el Consistorio barcelonés,

podríamos concluir que aparentemente se producen las tres circunstancias fundamentales que nos situarían ante una verdadera tasa por un nuevo aprovechamiento especial del dominio público:

a) Que se trate de un aprovechamiento “especial”: aunque como hemos visto el artículo 20.3 TRLRHL no establece expresamente un supuesto de aprovechamiento especial de dominio público para el uso de las vías públicas por parte de los operadores postales que realizan entregas de “última milla”, sí parece apreciarse un uso más intenso de las calles y vías que utilizan estos operadores para efectuar las entregas de bienes adquiridos de compañías de venta minorista online que no tienen sede física en la ciudad, de lo que se desprende una mayor rentabilidad o beneficio derivado de dicha utilidad especialmente intensa.

b) Que su uso sea “legítimo”: hay que indicar que se exige que los operadores postales estén registrados, o al menos reúnan los requisitos para estarlo de acuerdo con la legislación estatal, lo cual les permite realizar la distribución y entrega de los envíos a los destinos finales en la ciudad de Barcelona.

c) Que los bienes objeto del aprovechamiento especial sean de “dominio público local”: tanto las calles como las vías públicas o los caminos se consideran como hemos indicado anteriormente, bienes de uso público local (artículo 3.1 del Real Decreto 1372/1986).

El examen no solo de estas circunstancias sino de todos los elementos que configuran este supuesto concreto de la tasa del

Ayuntamiento de Barcelona, determinará que estemos o no ante un tributo con cobertura legal. La falta de una mayor concreción en la delimitación de esta figura tributaria en el TRLRHL hace que en la mayoría de los casos el establecimiento de una nueva tasa acabe siendo objeto de un pronunciamiento por parte de nuestros Tribunales, como así ha ocurrido recientemente con la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local con expendedores automáticos y manuales en las fachadas para prestar servicios en las farmacias. El Tribunal Supremo en Sentencia núm. 1385/2022, de 27 de octubre (Recurso de casación núm. 5681/2020) ha rechazado que pueda considerarse un aprovechamiento especial del dominio público local considerando que las características del servicio de farmacia son sustancialmente diferentes a la instalación de cajeros bancarios que examinaron las anteriores SSTs 12 de febrero 2009 (Rec. cas. 6385/2006) y STS de 22 de octubre de 2009 (Rec. cas. 5294/2006), cuya doctrina no es extensible al caso de los dispositivos de atención personal en las ofi-

cinas de farmacia¹⁵.

Por todo ello, cuando aparecen nuevas tasas resulta interesante comprobar si se cumplen o no los requisitos para que puedan considerarse legalmente establecidas en el marco del poder tributario de las Entidades Locales ya que, a veces bajo la apariencia de una tasa se puede estar enmascarando realmente un impuesto, que recaiga sobre un determinado sector de la economía (por ejemplo, el comercio electrónico), incidiendo en aspectos que podrían hacernos plantear que se considerase ayuda de Estado para los sectores que no se vieran afectados por la misma. Este análisis es lo que pretendemos realizar con la tasa que el Ayuntamiento de Barcelona ha establecido por el aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicado por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (B2C), conocida también como “tasa Amazon”, al objeto de detectar problemas que puedan derivarse de su regulación y aplicación posterior¹⁶.

15 El Alto Tribunal considera que las farmacias se ven amparadas por un conjunto de normas de carácter imperativo y en garantías del bien superior de la continuidad asistencial de un servicio público sanitario como es la atención farmacéutica, que no permite sostener que la eventual intensidad del uso del dominio público para prestar el servicio en los periodos de guardias y festivos mediante el dispositivo de atención exterior con un eventual uso de la vía pública, responda a una elección del prestador del servicio en aras de la rentabilidad singular que así obtendría, sino en el cumplimiento de una obligación legal inherente al servicio público. Y en cuanto a la mayor intensidad en sí misma, no cabe ignorar que las reducidas circunstancias temporales en que se puede prestar el servicio (horarios de guardia, festivos) no permiten atribuir una “especial intensidad” a este uso, máxime si tenemos en cuenta la finalidad de servicio público y los condicionantes de seguridad pública que se imponen normativamente en la prestación del servicio farmacéutico fuera de los horarios comerciales (FD7º). Ahora bien, el Tribunal Supremo entiende que no cabe hacer una extensión teórica e indiscriminada de esta doctrina a otro tipo de servicios impuestos normativamente, sin atender a sus características singulares (Vid. MORIES JIMÉNEZ, M.T., “La fallida tasa por instalación de ventanillas o tornos en las farmacias: no todo es aprovechamiento especial del dominio público”, en Nueva Fiscalidad, núm. 1/2023).

16 Para GARCÍA FRÍAS, M.A., no está claro que esta nueva tasa “Amazon” que va a crear el Ayuntamiento de Barcelona, supere todos los obstáculos a los que deberá enfrentarse. Véase: “La llamada tasa Amazon. Status questionis”, en Blog Taxlandia, entrada: 27 diciembre 2022: <https://www.politicafiscal.es/equipo/maria-angeles-garcia-frias/angeles> consulta: 23 febrero 2023)

III. LOS TRÁMITES PREVIOS AL ESTABLECIMIENTO DE LA TASA POR APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO DERIVADO DE LA DISTRIBUCIÓN A DESTINOS FINALES INDICADO POR LOS CONSUMIDORES DE BIENES ADQUIRIDOS POR COMERCIO ELECTRÓNICO (B2C)

III.1. ANTECEDENTES Y JUSTIFICACIÓN DE LA NUEVA TASA

Aunque en España es el Ayuntamiento de Barcelona el pionero en el establecimiento de una tasa de estas características, en otros países también se ha generado un debate sobre la creación de gravámenes de este tipo. Así en Italia, el gobierno de Meloni estuvo considerando introducir para 2023 una “tasa a las entregas a domicilio” o “*tassa Amazon*”¹⁷, con el objetivo de desincentivar las entregas a domicilio realizadas con medios no ecológicos y favorecer el comercio de proximidad; sin embargo, existe una cierta preocupación porque podría afectar el comercio de las pequeñas y medianas empresas que en los últimos años se han digitalizado vendiendo online, y por ello aún no se ha aprobado. Por su parte la

Federación de ciudades y municipios alemanes (*Deutsche Städte-und Gemeindebund*) también se plantea la posibilidad de establecer un impuesto local sobre el envío de paquetería (“*Paketversandsteuer*”) que gravaría al gran comercio online en la medida que utiliza las infraestructuras locales para desarrollar su actividad ayudando de esta manera a financiar el coste de estas¹⁸.

El Comité de personas expertas también se ocupó de recoger en su Libro Blanco sobre la reforma del sistema tributario, algunas de las propuestas de tasas o gravámenes planteadas en otras jurisdicciones y que tienen por objeto los servicios de entregas a domicilio (“*delivery*”) atendiendo al número de envíos, buscando mitigar los efectos negativos que tantos envíos (la mayoría derivados del comercio electrónico) generan en el comercio de proximidad o en la propia gestión de las ciudades. Se citan los casos de Reino Unido, cuya propuesta surgió en el marco de las reflexiones del Ministerio de Transportes en cuanto al impacto medioambiental y económico de la última fase de la distribución de estos productos (“*last mile logistics*”), con una motivación similar a las de los impuestos sobre las bolsas de plástico. Se recogen también propuestas planteadas en Estados Unidos (Pensilvania o la ciudad de Nueva York) dirigidas a contribuir a financiar los déficits del transporte

17 OGGERO V., Amazon tax: arriva la tassa sulle consegne a domicilio, 21 de noviembre de 2022, <https://www.partitaiva.it/amazon-tax/>

18 Como indica GARCÍA FRÍAS (cit, 2022) el origen de la propuesta que se estudia en Alemania radica en la preocupación generada en los municipios tras la pandemia que veían el cierre de pequeños comercios locales, mientras que crecían las ventas online de fuente extramunicipal desarrolladas por empresas que no pagan tributos locales y que, sin embargo sobreutilizan las infraestructuras, por lo que reclamaban su pago para que este tipo de empresas pudieran contribuir a financiar las citadas infraestructuras.

público y, sobre todo en el caso de Nueva York, intentar cambiar los hábitos de los consumidores en favor del comercio tradicional de proximidad. Colorado es la única jurisdicción que ya habría aprobado las tasas sobre envíos (27 céntimos en las entregas al por menor de empresas como *FedEx*, *Amazon*, *GrubHub* e *Instacart*) también con la intención de contribuir a financiar las infraestructuras de transporte, si bien retrasando su entrada en vigor hasta julio de 2022¹⁹.

Los expertos consideraron que las propuestas mencionadas eran interesantes en cuanto se preocupan por mitigar los efectos de las externalidades negativas generados por el comercio electrónico, como pueden ser: el aumento de tráfico, la contaminación, la congestión y la ordenación territorial y urbanística y están dirigidas tanto a provocar un cambio de hábitos de los consumidores y de prácticas de los vendedores, como a elevar su contribución al mantenimiento de las infraestructuras y medios de transporte públicos. Eso los llevó a estudiar esta posibilidad y a proponer que la opción en el caso de España podría ser el establecimiento de una tasa local por la ocupación del dominio público que se produce como consecuencia de la entrega a domicilio de paquetería. No obstante, reconocían que la creación de una tasa de este tipo presentaba varios inconvenientes por ello entendían que “los objetivos de la tasa deberían definirse con claridad; el tributo no debería

recaer exclusivamente sobre el comercio por internet, aplicándose también sobre el comercio “tradicional” cuando se realice el presupuesto de hecho del gravamen, para evitar tratamientos discriminatorios; la reserva de espacios de aparcamiento para las entregas a domicilio puede ser problemática en muchos municipios; las actividades o entregas que deberían excluirse o gravarse en menor medida deberían ser limitadas y tener una clara justificación objetiva; la determinación de la cuantía de la tasa debería tener en cuenta la naturaleza jurídica del tributo, así como sus objetivos; también debería estudiarse el mecanismo más eficiente y económico para su gestión; finalmente, su potencial recaudatorio parece, *a priori*, limitado, aunque cifras como las recogidas anteriormente en cuanto al número de envíos y cuantía media de las compras realizadas podrían contribuir a evaluar su impacto por sectores y su capacidad recaudatoria”.

Pasando a ocuparnos de la tasa del Ayuntamiento de Barcelona, ya hemos señalado que la justificación de esta propuesta hay que buscarla en la expansión del crecimiento del comercio electrónico propiciado por las grandes operadoras especializadas en la ventas minorista de bienes online y su fuerte impacto en la actividad económica de Barcelona con importantes externalidades negativas derivadas de la entrega de tantos envíos a través de vehículos, destacando sobre todas ellas, el incremento del tráfico

19 Vid. Libro Blanco para la reforma del sistema tributario, 3 de marzo 2022, IEF, pp. 511-512., en concreto la Propuesta núm. 46.

rodado que implica un alto porcentaje de ocupación del dominio público local así como la utilización de las zonas “DUM” (de distribución urbanas de mercancías) que estaban previstas para carga y descarga en el marco de una actividad comercial física, y que ahora ven incrementado exponencialmente su uso con el comercio online²⁰.

A juicio del Ayuntamiento la utilización del dominio público con esta finalidad genera congestiones en el tráfico urbano, más contaminación y distorsiona la competencia con el comercio de proximidad, que es el que favorece la convivencia, el empleo que no se deslocaliza y la seguridad de las calles; lo cual contrasta con otras medidas que se están adoptando por el Consistorio barcelonés que buscan fortalecer la cohesión social a todos los barrios, incrementar los espacios libres de tráfico, apostar por los carriles bici y favorecer los desplazamientos a pie de la ciudadanía y de los visitantes. Además, entiende el Ayuntamiento que este aprovechamiento del dominio público mediante la distribución masiva de mercancías que proviene desde puntos de origen externos a Barcelona se realiza sin ningún tipo de retorno ciudadano, pues los operadores de comercio exterior no están gravados por la hacienda municipal, en clara ventaja respecto a los comerciantes y vecinos de la ciudad, que sí que contribuyen al gasto público a través de sus tributos.

Ante estas circunstancias, el Ayuntamiento de Barcelona en el año 2020, encargó un informe a ORTÍZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR sobre la viabilidad de una tasa de estas características²¹. De forma sintética destacamos que el hecho imponible de la tasa que planteaban estos autores estaba constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de operadores del servicio postal a través del estacionamiento regulado de vehículos de tracción mecánica de más de dos ruedas en la vía pública del municipio de Barcelona con el objetivo de entregar los envíos postales. Para ello se preveía la creación de reservas de plazas de aparcamiento de utilización obligatoria para las entregas a domicilio –que requeriría licencia–. Para garantizar la neutralidad en el tratamiento fiscal, la tasa no se limitaba al comercio por internet, debiendo extenderse a todas las actividades de entrega de envíos a domicilio, aunque la mercancía se haya adquirido en establecimientos de forma presencial. Eso sí, no se someterían a la tasa las entregas a domicilio en vehículos de menos de cuatro ruedas (*riders*), autónomos, transportistas de reparto de mercancía entre empresas y entrega de paquetes en puntos de recogida. Los sujetos pasivos de la tasa serían los operadores postales que entregan a domicilio los envíos, aunque el reparto se subcontrate. Para cuantificar la tasa, que sería anual, se tendría en cuenta la estimación del valor

20 En el portal de transparencia de la página web del Ayuntamiento de Barcelona puede consultarse toda la información relativa a la tramitación de esta Ordenanza fiscal reguladora de la nueva tasa: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-B2C>

21 Vid. 2020, ob. cit.

que tendría en el mercado la utilización del espacio público y la facturación anual de cada operador postal en la ciudad. Se establecería una bonificación del 100% del importe de la tasa para los vehículos de cero emisiones. La recaudación se destinaría a la digitalización del comercio local.

Pues bien, partiendo de estos estudios previos y con las justificaciones indicadas, la tasa que ha establecido el Ayuntamiento de Barcelona se aparta de la propuesta realizada por los autores citados, pues no atiende al estacionamiento de los vehículos en determinadas zonas del espacio público ni exige licencia alguna para ello sino que grava el aprovechamiento especial del dominio público que realizan los operadores postales derivado de la distribución a destinos finales de los productos adquiridos por comercio electrónico (*B2C*), siempre que dichos operadores postales tengan unos ingresos brutos como consecuencia de las entregas realizadas en Barcelona a un millón de euros. Como puede verse se gravan solo las entregas derivadas de bienes adquiridos a empresas que operan a través de comercio electrónico, dejando al margen las entregas de productos adquiridos a otros establecimientos comerciales minoristas, aunque se distribuyan con una logística similar a las que sí están gravadas.

Es evidente que aunque el comercio minorista externalice el servicio de entrega de sus envíos a través de un operador postal, esto no les hace similares a las empresas que operan íntegramente a través del comercio

electrónico, pues hay que considerar que los comercios minoristas aunque ofrezcan también la venta de sus productos online, son los propietarios de la mercancía que sale de sus almacenes y no prestan servicios postales o logísticos para terceros vendedores. Por otra parte, aunque estos comercios minoristas preparen sus paquetes y mercancías para la entrega a sus clientes, una vez que el transportista se hace cargo de ellos, el comerciante minorista no tiene capacidad para influir en la organización o ruta que se pueda seguir para entregarlos, a diferencia de lo que ocurre con los grandes operadores del comercio electrónico, como Amazon, que tienen el pleno control de su servicio de paquetería, en este último caso no solo se cubre las distintas actividades de ciclo postal sino que incluso da servicios a terceros²².

Atendiendo a estas diferencias, el Ayuntamiento considera que la tasa se establece con la debida cobertura legal, insistiendo en la importancia que, junto a la finalidad propiamente recaudatoria, tienen sus fines extrafiscales pues intenta racionalizar el consumo realizado a través del comercio electrónico y hacer más sostenible la distribución de los productos adquiridos mediante esta vía. Por ello, entiende que no deben quedar sujetas a este gravamen las entregas que tengan por objeto abastecer al comercio de servicios locales con la finalidad de que los productos sean comercializados o utilizados en fase minorista (*Business to Business B2B*), pues esta distribución ya cuenta con su propia regulación. Tampoco

22 Vid. ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR, cit., 2020, p.29.

se quiere someter a este gravamen al comercio establecido en el término municipal de Barcelona cuando sus ventas online complementan la venta presencial (sería el caso de grandes establecimientos comerciales, como *El Corte Inglés*, *Ikea*...aunque estos cada vez más fomentan el comercio online, pese a tener sedes físicas en las ciudades). Quedarían excluidos también de este gravamen las entregas desde puntos de recogida utilizados por parte de los operadores especializados en la distribución, ya que este sistema promueve un consumo más sostenible intentando cambiar los hábitos de los ciudadanos.

En definitiva, para el Consistorio la tasa persigue que la actividad comercial desarrollada exclusivamente a través del comercio electrónico no localizado en el municipio de Barcelona no compita con condiciones más ventajosas con el comercio ubicado en Barcelona que contribuye al presupuesto municipal y configura una ciudad de proximidad, y puesto que no puede adoptar medidas que graven el comercio electrónico, considera que incidir de alguna manera en la entrega de los envíos que se derivan de éste, puede ser un instrumento eficaz para parar esa expansión, lo cual no deja de generarnos ciertas dudas, pues no sería admisible que tras la aparición de una tasa, se hubiera establecido un gravamen sobre la actividad de los operadores postales, ya que se trataría de un impuesto y eso no les está permitido a los Ayuntamientos. Ahora bien, si la figura que se crea es realmente una tasa, y esta grava el aprovechamiento especial del dominio público que se entiende producido con

la entrega masiva de paquetes y envíos, ¿por qué solo los derivados de bienes adquiridos por comercio electrónico? ¿no se produciría el mismo uso intensivo con la entrega de paquetes adquiridos en comercios tradicionales o con sede física si los envíos se realizan con la misma logística y se alcanza el mismo nivel de facturación?

III.2. PRIMERAS DUDAS SOBRE LA NUEVA TASA PUESTAS DE MANIFIESTO EN EL TRÁMITE DE CONSULTA PÚBLICA PREVIA A LA ELABORACIÓN DEL TEXTO PROVISIONAL DE LA ORDENANZA FISCAL NÚM. 3.20

De acuerdo con lo que establece el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se llevó a cabo una consulta pública con carácter previo a la elaboración del proyecto normativo, para recoger la opinión de los ciudadanos y organizaciones más representativos potencialmente afectados por la futura norma reguladora de la nueva tasa.

La ciudadanía y las organizaciones que lo consideraron oportuno, pudieron remitir sus opiniones sobre los aspectos planteados en un documento informativo entre los días 29 de julio y 21 de septiembre de 2022. Los principales interesados que respondieron a esta llamada eran fundamentalmente operadores postales o entidades relacionadas con la logística y el comercio electrónico que realizaron diversas observaciones al estable-

cimiento de la nueva tasa²³.

Entre las principales objeciones que se manifestaron se hacía alusión a la falta de antecedentes comparables y ausencia de justificación técnica que asegurara que con la tasa se alcanzarían los objetivos que se perseguían, entre otras cosas, porque la propuesta de la nueva tasa iba a necesitar de unos mecanismos de control tan complejos para su implantación que la podrían hacer inviable. Se criticaba también la indefinición de algunos conceptos claves de la materia como: el sujeto pasivo, el hecho imponible, el término “grandes operadores especializados”, el traslado o no del tributo al ciudadano, o la definición del valor de mercado de la utilidad derivada del aprovechamiento especial del dominio público, lo cual generaría una clara inseguridad jurídica además de problemas de legalidad, que en algunos casos siguen sin lo suficientemente precisos en el texto finalmente aprobado de la Ordenanza fiscal.

Algunos de los interesados también aludieron a una posible vulneración de los principios de no discriminación tributaria y de libre circulación y libertad de mercado, en la medida en que afectaría solo a actividades *B2C*. En algunos casos se llegó a proponer que, para desincentivar la distribución atomizada de envíos, fuera el cliente el que pagara la tasa por cada envío haciendo que prefiriera agrupar todos los envíos en uno, o apostara por la entrega en los puntos

de recogida, ahorrándose el consumidor el pago de la tasa si la recogida se hace en uno de los citados puntos, y estableciendo un recargo si se opta por la entrega en menos de 48 horas en el domicilio. Se contemplaba también la posibilidad de establecer exenciones para personas con movilidad reducida o con una situación de dependencia legalmente reconocida. Además, se indicaba que debía especificarse que la distribución de alimentos y productos diarios debiera quedar al margen de la aplicación de esta tasa.

En otros casos se proponía implantar microplataformas de reparto en sitios próximos a la ciudad de Barcelona para descongestionar el tráfico, así como hacer que los repartos se hicieran en momentos en los que las infraestructuras viarias estuviesen menos congestionadas. Se planteaba la exención de las entregas dentro del mismo municipio y de aquellas que se realizaran con vehículos cero emisiones.

Ante estas observaciones el Ayuntamiento respondió que las relacionadas con la inconcreción de la regulación se debían a que el trámite de consulta previa se había realizado en un momento en el que todavía no existía un texto articulado cerrado, porque de lo que se trataba era de recabar las orientaciones que posibles interesados o afectados por la tasa pudieran realizar para ver en qué medida pudieran ser tenidas en cuenta.

23 Podemos citar: Federación Catalana de Transportes de Barcelona, Asociación Española de la Economía Digital, Uno Organización Empresarial de Logística, GETIR Spain, 19N Strategies S.L, CEDAC, Foment del Treball Nacional, Amazon Spain Services S.L., Sociedad Estatal Correos y Telégrafos S.A., Asociación Nacional de Grandes Empresas Distribuidoras.

En relación con el posible carácter discriminatorio de la nueva tasa al gravar solo operaciones *B2C*, el Consistorio barcelonés sostenía que existía un hecho diferencial en relación con este tipo de actividades que inciden de una forma intensa en el dominio público por parte de operadores no radicados en la ciudad del Barcelona y que hacen de ese dominio público su espacio de “mercado”, a diferencia de otros sujetos y otras actividades para las que el uso del dominio público es accesorio en relación con su modelo de negocio. No hay que olvidar que, según el Ayuntamiento de Barcelona con la tasa no se pretende gravar el ejercicio de ninguna actividad de operadores privados (eso sería un tributo y el catálogo de tributos municipales está cerrado), sino una nueva modalidad de aprovechamiento especial del dominio público que encuentra cobertura legal en el TRLRHL.

Por lo que se refiere a la necesidad de incorporar medidas de fomento a favor de empresas que utilicen vehículos con distintivo cero emisiones al objeto de combatir la contaminación, el Ayuntamiento respondió que estudiaría en qué medida se pueden establecer algunas bonificaciones en la tasa teniendo en cuenta las limitaciones en materia de establecimiento de beneficios fiscales permite el TRLRHL. Se valoró muy positivamente el fomento de puntos de recogida y entrega de los envíos, ya que evitaría las entregas infructuosas y permitiría generar sinergias positivas con el comercio

de proximidad, que es uno de los objetivos estratégicos de esta propuesta.

Se consideró también la dificultad de establecer en el espacio urbano nuevas plazas reservadas a la entrega a domicilio, indicando la necesidad de avanzar hacia un modelo que se adecue a la realidad del reparto que, actualmente no se limita al estacionamiento en determinadas zonas pues se prima la proximidad con el punto de destino, de forma que se valora más adecuado vincular el aprovechamiento gravado con la realidad.

En relación con las dudas generadas sobre la tipología de los comercios que podrían verse afectados y los futuros sujetos destinatarios de la medida, el Ayuntamiento respondió indicando que al margen de que se concreten en la futura norma que se apruebe, lo que se pretende gravar con la nueva tasa es exclusivamente a los grandes operadores especializados que se encuentren inscritos en el Registro general de empresas prestadoras de servicios postales del Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana²⁴, o que reúnan los requisitos para estar inscritos si no lo hubieran hecho ya. A raíz de las observaciones planteadas el Ayuntamiento abre la posibilidad a establecer un determinado límite de ingresos de estos operadores que determinen la sujeción a la tasa y que su aplicación sólo se produzca en los casos en los que se produce una mayor intensidad del aprovechamiento del dominio público municipal. Si bien

24 Véase: <https://www.mitma.gob.es/el-ministerio/servicios-postales/registro-general-de-empresas-prestadoras-de-servicios-postales>

considera que no sería posible desde el punto de la fiscalidad municipal que el tributo recayera en el consumidor final, dado que esta posibilidad no se corresponde con la configuración ni los requisitos legales para el establecimiento de esta nueva tasa.

Por último y en relación con la cuantificación de la tasa, el Ayuntamiento remite a los parámetros fijados en el artículo 24.1.a) TRLRHL lo que viene a suponer que se proceda “tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada”. En este punto, será clave definir el valor del estacionamiento al espacio público y la intensidad del uso de los diferentes operadores postales, de acuerdo con su facturación en la ciudad de Barcelona.

III.3. INFORME FAVORABLE DEL CONSELL TRIBUTARI DEL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA

Teniendo en cuenta estas consideraciones el Ayuntamiento de Barcelona redactó una propuesta de Ordenanza fiscal núm. 3.20 que regulaba “la tasa por el aprovechamiento especial del dominio público deriva-

do de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (B2B)”, remitiéndola el día 17 de noviembre de 2022, al *Consell Tributari* de Barcelona para que emitiera un informe. Junto al texto del anteproyecto de la Ordenanza se acompañaron otros documentos necesarios para proceder al estudio y análisis de la nueva tasa: certificado del secretario general del Ayuntamiento de Barcelona relativo a la consulta pública previa; la memoria justificativa de la propuesta de la tasa y el Informe económico para la determinación de la cuantía de la tasa emitidos por la Dirección de Planificación Estratégica y fiscalidad del Ayuntamiento de Barcelona.

En dicho informe aprobado en su sesión del día 1 de diciembre 2022 (Expediente 386/22) el *Consell Tributari* procedió a analizar el contenido de la Ordenanza -que desgranaremos cuando nos ocupemos del estudio del texto definitivo finalmente aprobado- llegando a la conclusión de que la propuesta del texto de la Ordenanza se ajustaba a Derecho, si bien se realizaron una serie de observaciones que fueron estimadas en la redacción de la nueva versión del texto de la Ordenanza que se sometió a aprobación provisional por el Ayuntamiento en sesión del 23 de diciembre 2022. En esta sesión se procedió a aprobar provisionalmente la Ordenanza fiscal núm. 3.20 que entraría en vigor ya para el ejercicio 2023 y sucesivos, según la propuesta de Ordenanza fiscal que consta en el expediente, sometiendo dicha ordenanza fiscal al trámite de información

pública por un plazo de treinta días hábiles, contados desde el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de la Provincia Barcelona (28 de diciembre a 8 de febrero 2023), dentro de los cuales los interesados pudieron examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimaron oportunas.

A la vista de las citadas reclamaciones y tras recabar el dictamen del Consejo Económico y Social de Barcelona, el Ayuntamiento de Barcelona en sesión plenaria celebrada el 24 de febrero de 2023, aprobó definitivamente el texto de la Ordenanza fiscal 3.20 introduciendo algunas modificaciones, publicándose en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el 28 de febrero 2023, entrando en vigor el 1 de marzo de 2023²⁵.

IV. EL HECHO IMPONIBLE: ¿ESTAMOS REALMENTE ANTE UNA TASA POR UN NUEVO APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO?

El artículo primero de la Ordenanza núm. 3.20 del Ayuntamiento de Barcelona por la que se establece esta nueva tasa, hace referencia a la cobertura legal de este nuevo tributo remitiéndose a los siguientes preceptos: 106 LBRL, 15 a 19 y 57 TRLRHL que recogen las normas sobre imposición y ordenación de los tributos locales, que deben

regir la elaboración de las ordenanzas fiscales que aprueban las nuevas tasas. Al amparo de este marco legal, se establece la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a los destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (*Business to Consumer, B2C*), que se regirá por lo establecido en esta Ordenanza fiscal y en los artículos 20 a 27 TRLRHL.

El apartado segundo del artículo primero de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 alude a la *afectación de los ingresos* que se obtengan por este tributo, en la medida en que estos “serán destinados, preferentemente, a financiar actuaciones orientadas a reforzar el comercio minorista y de proximidad en la ciudad de Barcelona, redundando en beneficio de un uso del espacio público más sostenible”. Hemos visto que, junto a la finalidad recaudatoria propia de cualquier tributo, con esta tasa se persiguen finalidades extrafiscales tales como favorecer la descongestión del tráfico, reducir la contaminación o proteger al comercio de proximidad cambiando ciertos hábitos de consumo de los ciudadanos, con lo que la posibilidad de afectar parte de los ingresos a estas actuaciones no sería reprochable al amparo de la doctrina del Tribunal Constitucional que ha expresado en relación con ciertos tributos autonómicos que no considera que los tributos finalistas cuya recaudación esté afectada a un determinado programa de gasto sea

25 Todo el proceso de elaboración de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 del Ayuntamiento de Barcelona, así como la documentación relativa a este, puede consultarse en el siguiente enlace: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> (consulta: 2 de marzo 2023)

contraria a la CE (STC 94/2017, de 6 de julio FJ 8º), si bien es cierto que debería justificarse ese destino para verificar que no es algo meramente nominal²⁶.

Los detractores de la tasa consideran que el fomento del comercio de proximidad debería nutrirse con fondos generales del presupuesto del Ayuntamiento, y no a través de una tasa más que viene a sumarse a las numerosas que ya existen en el Consistorio barcelonés, que puede suponer una reducción de la competitividad de este respecto a otros territorios de España o de países europeos, en un contexto de crisis e inflación como el que actualmente acontece²⁷. Entienden que la introducción de tasas de este tipo puede dar lugar a efectos indeseados precisamente en contra de la digitalización del comercio minorista y pueden suponer una contracción de la demanda si se perciben posibles traslados de coste a los consumidores de alguna otra forma. Por todo ello proponen líneas de apoyo específico a la digitalización del sector del comercio, en lugar de establecer tasas que afecten a sectores específicos, si realmente se quiere avanzar hacia una ciudad sostenible en el futuro.

Por lo que respecta al *hecho imponible* de la nueva tasa, el apartado primero del artículo 2 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 dispone que “está constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de las empresas que actúen en el mer-

cado como operadores postales, que realicen la carga y descarga en la vía pública, mediante el uso de cualquier clase de vehículos, con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través del comercio electrónico a los destinos finales indicados por los consumidores”.

Para aclarar los principales conceptos, el apartado segundo del mismo artículo 2 contiene las siguientes definiciones:

a) *Vehículos*: los aparatos con o sin motor que se desplacen sobre el dominio público y que permitan transportar mercancías.

b) *Destinos finales indicados por los consumidores*: los lugares de entrega consignados por las personas destinatarias, que no tengan la consideración de puntos de recogida.

c) *Puntos de recogida y centros de distribución urbana de mercancías (CDUM)*: de acuerdo con lo establecido en el artículo 10 de esta misma Ordenanza.

Como hemos precisado anteriormente el presupuesto legal que permite a las entidades locales el establecimiento de tasas por el aprovechamiento especial del dominio público se contiene en el artículo 20 del TRLRHL, que desarrolla lo dispuesto en el artículo 2.2. de la Ley General Tributaria (LGT). El apartado tercero del artículo 20 del TRLRHL recoge una lista de supuestos en los que las entidades locales pueden establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio

26 Vid. ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUELLAR (2020) cit., p. 32.

27 Puede consultarse la valoración de Foment del Treball Nacional, miembro del Consejo Económico y Social de Barcelona ante la propuesta de la nueva tasa por el Ayuntamiento de Barcelona (vid.: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> (consulta: 2 de marzo 2023)

público local. Como ha vuelto a indicar el Tribunal Supremo en la reciente Sentencia 1385/2022, de 27 de octubre (FD6º): “se trata de una lista abierta, de carácter enunciativo, pero no taxativo, que no impide la creación de tasas por otros supuestos no recogidos expresamente en la misma”.

El hecho imponible de este tipo de tasas se produce tanto en los casos de utilización privativa del dominio público local, como cuando no habiendo una utilización intensiva sí existe al menos aprovechamiento de dicho dominio. En este punto hay que indicar que no es lo mismo un mero uso común y general de los bienes comunes; que una ocupación efectiva a través de la utilización privativa que implica exclusividad del uso y necesidad de ocupación, excluyendo el uso de terceros; que un aprovechamiento especial entendido como un uso cualificado (en ocasiones peligroso, o un uso de un bien escaso, con una rentabilidad) en beneficio propio que no supone necesariamente la ocupación efectiva y la exclusión del uso de los demás (en este sentido se ha pronunciado el TS en varias Sentencias: 9 de mayo 2005, de 18 de mayo de 2005, 18 de junio 2007 y 22 de enero de 2009).

El problema reside en que los límites entre los distintos tipos de usos son imprecisos, sobre todo si se tiene en cuenta la gran cantidad y heterogeneidad de las actividades

que se pueden llevar a cabo en el dominio público municipal. Por esta razón, el examen se tiene que llevar a cabo caso por caso, teniendo en cuenta todas las particulares circunstancias concurrentes en cada supuesto.

El propio *Consell Tributari* recoge las referencias que ya realizó en su momento en el Informe 29/17 de 4 de abril referido a la fiscalidad de los vehículos de movilidad personal (VPM) en el que se aludía a una abundante jurisprudencia de diferentes órganos judiciales²⁸. Así se ha considerado como aprovechamiento especial del dominio público el reiterado paso de camiones cargados de madera (STSJ Asturias de 27 de noviembre de 2001) y no el paso reiterativo de una manada de animales, ya que en este caso no siempre se utilizan caminos públicos (ATSJ Extremadura de 7 de mayo 1999). En el caso de las instalaciones y construcciones de telefonía y transporte de energía (STS 1659/2020, de 3 de diciembre) se ha considerado la existencia de un aprovechamiento especial del dominio público, igual que en el caso de los cajeros automáticos situados en las fachadas de las entidades financieras, o en el de la llamada tasa de “*street marketing*” que viene exigiendo el Ayuntamiento de Madrid a las empresas que realizan actuaciones publicitarias especiales en el dominio público local, avalada por el TSJ Madrid²⁹; sin embargo, no se ha

28 Puede consultarse la Memoria del Consell Tributari del año 2017 (<https://ajuntament.barcelona.cat/conselltributari/es/canal/memories>). El citado Informe 29/17, de 4 de abril afectaba a la fiscalidad de la actividad vinculada a los vehículos de movilidad personal (VMP), destinados tanto a actividades de uso económico como a uso personal o de ocio y la posibilidad del establecimiento de tasas sobre los mismos.

29 GARCÍA FRIAS (2022, cit.) se refiere a esta tasa como un supuesto novedoso de aprovechamiento especial del dominio público. Véase la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por Utilización Privativa o Aprovechamiento Especial del Dominio

considerado aprovechamiento especial la instalación de ventanillas y tornos en las farmacias para la expedición manual de medicamentos por las especiales características del servicio público que prestan las farmacias y que debe quedar garantizado en los turnos de guardia de las mismas sin obtener ningún beneficio económico ni rentabilidad especial (STS 1385/2022, de 27 de octubre).

En el caso de la nueva tasa impuesta por el Ayuntamiento de Barcelona, el *Consell Tributari* de Barcelona en su informe se esmeraba por indicar que el hecho imponible no es la actividad que el comercio electrónico genera³⁰ ni siquiera en sí la realizada por los operadores postales que realizan las entregas. Tampoco es el mero estacionamiento de sus vehículos en la vía pública (ya existen tasas que gravan el estacionamiento

regulado), sino el aprovechamiento especial del dominio público que deriva de la necesaria distribución de los bienes adquiridos a las grandes compañías de venta minorista online. Distribución que se entiende superior y más intensa que la que vienen realizando los distribuidores de mercancías que no son operadores postales sino transportistas “puros”, aunque estos utilizan vehículos de más tonelaje, con cargas más pesadas que entorpecen aún más el tráfico y que contaminan más³¹. Ahora bien, ¿qué diferencia hay en el uso de las calles y vías públicas que realizan los taxis, las VTCs (autorizadas por la CNMC a transportar paquetes postales y no postales) y otros colectivos que también pueden realizar este tipo de entregas?

Como veremos cuando analicemos las exenciones que se han establecido en la Ordenanza, haremos referencia al requisito

Público Local para el Desarrollo de Acciones Publicitarias Especiales, de 21 de diciembre de 2012 (ANM 2012\115) (<https://sede.madrid.es/sites/v/index.jsp?vgnextoid=4fdd43a0a619e710VgnVCM2000001f4a900aRCRD&vgnnextchannel=6b3d814231ede410VgnVCM1000000b205a0aRCRD>). Como indica el artículo 1 del texto de la Ordenanza Fiscal constituye el hecho imponible de esta tasa la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local para el desarrollo de promociones, acciones de comunicación o campañas publicitarias de carácter comercial de determinadas marcas, productos o servicios, mediante prácticas mercadotécnicas en dicho dominio público (de street marketing). A los efectos de esta Ordenanza, debe entenderse incluido dentro del concepto de street marketing todo el conjunto de acciones y técnicas no convencionales de publicidad exterior, que incorporen juegos, animaciones, espectáculos, presentaciones y otras actuaciones de similar naturaleza, que tengan por objeto generar un mayor impacto publicitario, estableciendo un contacto directo e interactivo con el público. Los problemas respecto a la cuantificación del importe se zanjaron tras la Sentencia 665/2019 del TSJ Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Novena, de 12 de noviembre de 2019 (ES:TSJM:2019:13265) que anuló dos nuevos párrafos introducidos en el artículo 6.2 por la modificación de 21 de diciembre de 2018.

- 30 En las alegaciones efectuadas al texto provisional de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 en el trámite de información pública, por la Asociación Española del express y de la carga aérea internacional (AECI), se indicaba que la verdadera intención del Ayuntamiento de Barcelona era en principio gravar a las grandes compañías de comercio electrónico, pero dado que esto excedía de sus competencias y que podría vulnerar los principios comunitarios derivados de las Ayudas de Estado, se decidió gravar a los operadores postales, que son simplemente los mensajeros.
- 31 En el Informe del sector postal de la CNMC (INF/DTSP/008/22: Análisis del sector postal y del sector de mensajería y paquetería 2021, p. 43), se indica que el tipo de vehículo más empleado en los procesos del segmento CEP (correos express y paquetería) fue el de los vehículos ligeros (menos de 3,5 toneladas), un 80,7% del total, seguido de las motocicletas, con un 12,3% del total. Si se compara con el de años anteriores, se observa un crecimiento del uso de motocicletas, que permiten moverse por las ciudades de forma más rápida (En 2018, el uso de motocicletas era de un 1,6%). Puede consultarse en el siguiente enlace: <https://www.cnmc.es/expedientes/infdtsp00822> (consulta: 11 de marzo 2023)

cuantitativo que se va a exigir a los operadores postales para estar sujetos y no exentos del pago de esta tasa: superar la cifra de un millón de euros de ingresos brutos procedentes de la facturación inicial por entregas a destinos finales en la ciudad de Barcelona de bienes adquiridos por comercio electrónico, excluyendo a los que no alcancen esa cifra y al resto de los transportistas y operadores postales que entregan otro tipo de mercancías que no proceden del comercio electrónico ya que se entiende que en estos casos aunque se utiliza el dominio público no se produce la intensidad de uso que se requiere para estar gravados por la tasa. Por ello surge la duda en relación con este nuevo tributo: ¿se grava de verdad un aprovechamiento especial del dominio público o, más bien, la actividad que desarrollan los operadores postales que realizan las entregas de “última milla” en Barcelona al no poder gravar a las grandes empresas del comercio electrónico? ¿Quién o quiénes resultan beneficiados por las citadas entregas? ¿los grandes operadores de comercio electrónico, los operadores postales que las realizan o los ciudadanos que las reciben? Por último, ¿quién va a soportar realmente la carga que supone la nueva tasa?

En este punto conviene mencionar que la tasa que proponían ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR³² en su Informe, difiere de la aprobada en el texto definitivo de la Ordenanza fiscal núm. 3.20, ya que el hecho imponible que ellos configuraron estaba constituido por la utilización especial

del dominio público a través del estacionamiento regulado en la vía pública de vehículos de tracción mecánica de más de dos ruedas con el objetivo de entregar envíos postales, sin distinguir la procedencia del envío. Se trataba de un estacionamiento en zonas de dominio público específicamente reservadas para la entrega de los envíos postales tras la obtención de una preceptiva licencia, haciendo más evidente el uso especial e intenso del dominio público vinculándolo al estacionamiento en dichas zonas. En el caso de la redacción definitiva de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 no se alude de forma expresa a ese estacionamiento ni se reservan espacios al efecto, pues se hace referencia solo a las actividades de carga y descarga de los operadores postales en el ejercicio de su actividad de distribución de “última milla” de envíos de bienes adquiridos por comercio electrónico.

Ese aprovechamiento especial de la nueva tasa también es distinto del aprovechamiento especial a que se refiere la Ordenanza fiscal núm. 3.12 para las tasas que se exigen por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública, estableciendo para la actividad de carga y descarga que llevan a cabo los transportistas zonas habilitadas dentro de la ciudad, fundamentalmente en lugares con establecimientos comerciales (las denominadas zonas de distribución urbana de mercancías, DUM). Aunque las DUM son gratuitas, los espacios sometidos al estacionamiento regulado para el resto de los vehículos no lo son, por lo

32 Vid. ob. cit., 2020, p. 32 y ss.

que, salvo que expresamente se contemple en un futuro en alguna de las Ordenanzas fiscales núm. 3.20 y 3.12 la incompatibilidad de ambas tasas para los operadores postales, nos encontraremos con que estos operadores se verán obligados a pagar por los dos. Por otra parte, al no reservarse en la nueva tasa espacios específicos para la entrega de envíos postales a estos operadores postales: ¿qué ocurrirá cuándo no haya plazas de aparcamiento disponibles? Es evidente, que la tasa actual, tal y como está establecido el hecho imponible, no parece que venga a solucionar los problemas de aparcamiento de Barcelona.

Entendemos que, en la nueva tasa el aprovechamiento especial del dominio público se produce como consecuencia de una actividad supuestamente más amplia que el mero estacionamiento de los vehículos necesario para culminar la entrega de “última milla” realizadas por los operadores postales, pues se está considerando a las calles y vías públicas como plataformas de distribución de los citados envíos ya que proceden de ventas online de grandes empresas que no tienen sede física en la ciudad de Barcelona. Es esta la razón que determina que este aprovechamiento se considere más intenso que el que deriva de la entrega de paquetería adquirida por vías distintas del comercio electrónico o que combinan este con el comercio tradicional, de ahí la no sujeción de este tipo de envíos. Nosotros entendemos que además de la dificultad para concretar cuándo los envíos proceden de compras online o de compras en comercios minoristas y cuándo son entregas a des-

tinios finales o no, para evitar discriminaciones la tasa se debería extender a cualquier envío postal que se haga llegar al destino final con la logística de los operadores postales, sea cual sea el origen de la mercancía siempre que el operador postal cumpla los requisitos cualitativos y cuantitativos para estar sujeto a esta tasa. La intensidad en el uso del dominio público está en la realización de entregas masivas de envíos postales y no en que estas procedan o no exclusivamente de compras adquiridas en las grandes compañías de venta minorista “online” que lógicamente serán las que den origen al mayor número de dichos envíos pero que no son las que están gravadas por esta tasa.

Nos parece que hubiera sido más acertado haber utilizado la propuesta de los profesores ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR que, partiendo de la existencia de un aprovechamiento especial del dominio público por la distribución de envíos postales, abogaban por habilitar zonas reservadas para ese estacionamiento y exigir una licencia para todos los operadores postales independientemente del origen de los bienes que estos distribuyen, lo cual hubiera permitido una mejor gestión de la tasa. Sin embargo, se ha optado por gravar un aprovechamiento especial más genérico al entender que, con esta masiva distribución de envíos postales, no solo se produce un incremento del estacionamiento sino de la circulación de los vehículos que llevan a cabo el reparto pues se trata de llegar a los domicilios particulares situados en áreas residenciales donde no hay zonas de carga y descarga habilitadas -ya que no hay zonas comercia-

les- y dónde puede ser difícil reservar, por falta de espacio, zonas específicas para realizar este tipo de entregas de “última milla”, por lo que la única opción posible será hacer un uso más intenso de los estacionamientos que utilizan los ciudadanos en general, regulados o no regulados. De ahí que pueda considerarse que el hecho imponible de la nueva tasa sea también distinto de los recogidos en la Ordenanza municipal núm. 3.12, incidiendo ambas en los mismos sujetos, suponiendo una mayor carga fiscal para los operadores postales³³.

Ante estas circunstancias, se hace preciso constatar en qué medida existe o no un uso continuado e intensivo de la vía pública producido por la actividad definida en el artículo 2 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20, analizando para ello los principales elementos que se contienen en la definición del hecho imponible:

a) Empresas que actúan en el mercado como “operadores postales”

Aunque nos referiremos a los sujetos pasivos en un apartado posterior, venimos

precisando que la tasa no grava a los grandes operadores de comercio electrónico ni a los destinatarios de los envíos, sino a los operadores postales que actúen como tales y realicen las actividades de distribución recogidas en la definición del hecho imponible (“carga y descarga de bienes adquiridos mediante comercio online”). Se entiende que estos operadores postales son quienes utilizan el dominio público con más intensidad que el resto de los ciudadanos y obtienen una rentabilidad por dicho uso susceptible de gravarse con una tasa que permita compensar a la colectividad por ese uso más intenso del dominio público³⁴.

Son varias las dudas que se plantean en este punto, pues nos podemos encontrar con grandes establecimientos comerciales que, aunque tienen un modelo de negocio presencial, cada vez más lo complementan con su negocio vía online, con lo que también se ven obligados a entregar envíos a ciudadanos, ¿no utilizan también con intensidad el dominio público este tipo de comercios “tradicionales” cuando utilizan el servicio de paquetería? ¿Cómo se va a distin-

33 Al respecto hay que indicar que tanto UNO (Organización Empresarial de Logística y Transporte), como TRANSCALIT (Federación catalana de Transportes de Barcelona), ADIGITAL (Asociación Española de la Economía Digital) y AECOC (Asociación de Empresas de Fabricantes y distribuidores) consideraron que se producía una doble imposición entre la tasa establecida en la Ordenanza núm. 3.12 (estacionamiento regulado de vehículos) y la nueva tasa de la Ordenanza núm. 3.20, pues ambas afectan al estacionamiento de los vehículos. El Ayuntamiento justificó la diferencia de ambas, pues mientras que en la primera sí se grava el aprovechamiento especial del dominio público por el estacionamiento de los vehículos, en la nueva tasa se grava una actividad diferente que implica un aprovechamiento especial del dominio público y no solo conlleva el estacionamiento sino la distribución de paquetería y la circulación por vías y calles de la ciudad de Barcelona. Vid. Informe Ayuntamiento de respuesta de las alegaciones en el trámite de información pública: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 12 de marzo 2023.

34 Como expone RUÍZ GARIJO (2019, cit., p. 322) en la medida en que ese uso más intenso o especial del dominio público genera una rentabilidad singular, en la compensación al resto de la colectividad debería tenerse en cuenta la capacidad económica del sujeto usuario del dominio público, de cara a graduar la cuantía de la tasa. De tal forma, no será igual la cuantía de la tasa (compensación) en los casos en los que el uso privativo o aprovechamiento especial lo realiza un particular, sin que concurra un fin económico, que en aquellos casos en los que el uso del bien de dominio público se hace por una empresa o una persona con una clara finalidad lucrativa.

guir el origen de estos envíos, cuando el mismo operador entrega pedidos adquiridos vía online o a través del comercio tradicional? Como hemos señalado anteriormente, la justificación del diferente gravamen se basa en que este tipo de empresas con sede física generan empleo y tejido empresarial en la ciudad, pagan sus impuestos locales, y aunque en su mayoría utilizan el servicio de transporte tradicional para entregar sus propias mercancías (no las de terceros), en el caso de que externalizasen la prestación del servicio de paquetería a operadores postales ellos perderían el control de sus propios envíos que ya serían controlados por el operador postal, por ello ¿basta esta justificación para considerar que el aprovechamiento que realizan del dominio público unas y otras es distinto, ante el mismo número de pedidos efectuados?

Creemos que esta diferencia de trato entre un tipo de entregas y otras, pone de manifiesto el verdadero interés en gravar un tipo de actividad derivada del comercio electrónico, justificado en reforzar el comercio de proximidad y el cambio de hábitos de los consumidores, lo cual puede chocar con el principio de igualdad, al menos en los casos en que se alcanzase el mismo número de entregas. A nuestro juicio, no parece justificado que el tributo solo recaiga sobre las entregas que deriven solo del comercio por internet, pues debería aplicarse también sobre las entregas derivadas del comercio “tradicional” realizadas por los operadores postales que cumplan las condiciones esta-

blecidas en la Ordenanza fiscal, núm. 3.20 para evitar tratamientos discriminatorios que puedan ser esgrimidos ante los tribunales³⁵.

b) Que dichos operadores postales “realicen la carga y descarga en la vía pública”.

El Consell Tributari en el informe sobre la nueva tasa pone el acento en el término “realizar”, porque a su juicio constituye el elemento objetivo del hecho imponible ya que, es precisamente la masiva realización de la actividad de carga y descarga en la vía pública de los paquetes postales, la que supone un uso del dominio público que puede tener la consideración de aprovechamiento especial y, por tanto, ser gravada por una nueva tasa.

Aquí radica la cuestión fundamental que permitirá o no la exigencia de esta nueva tasa. Partiendo del texto del artículo 2 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 y de las precisiones que hemos realizado anteriormente, sí parece que en este supuesto concreto existe un aprovechamiento especial del dominio público porque, para la actividad que realizan los operadores postales en la distribución de envíos adquiridos a través de comercio electrónico a los destinos finales que indican los consumidores, es indispensable el uso de la vía pública y, aunque dicho uso no supone una ocupación concreta y limitada en relación con el que puedan hacer otros ciudadanos, sí que constituye un uso continuado y de especial intensidad que puede ser cuantificado -así lo entendía el informe

35 Así lo planteaba en la Propuesta núm. 46 el comité de personas expertas en el Libro Blanco, cit., pág. 512.

jurídico que avalaba el anteproyecto de la Ordenanza fiscal núm. 3.20- atendiendo al volumen de negocio generado por las actividades que se desarrollan utilizando necesariamente esa vía pública -ya veremos la dificultad que puede existir para demostrar los datos de dichos envíos referidos a Barcelona-.

Si se demuestra que existe una relación directa entre el uso especial de la vía pública y el beneficio o rentabilidad económica que se obtiene del mismo³⁶, la actividad de distribución masiva de paquetes que realizan los operadores postales mediante vehículos, genera un uso diferente y más intenso del que se produce por un uso común del dominio público, pues es evidente que estos operadores necesitan más que el resto de ciudadanos estacionar para hacer las descargas y circular por las vías públicas para poder llegar a sus destinatarios finales. Si el número de entregas aumenta como consecuencia del incremento del comercio electrónico, parece que el uso que se hace del espacio público se acrecienta también, nosotros entendemos que ese uso intenso se produciría también en el caso de distribución masiva de envíos procedentes de establecimientos comerciales con sede física que habilitan la opción de compra online y utilizan la misma logística para realizar sus entregas que los operadores de comercio electrónico, que no quedarían

en ningún caso sujetos a esta tasa, al menos con la regulación establecida a día de hoy.

Es cierto que ya existen espacios en el Ayuntamiento de Barcelona habilitados para realizar la carga y descarga en el transporte de mercancías tradicional en lugares próximos a los espacios comerciales de la ciudad, actualmente con cuota cero para facilitar el transporte de mercancías necesarias para el desarrollo del comercio ubicado en la ciudad de Barcelona (zonas DUM, o Distribución Urbana de Mercancías); si bien, dichas zonas DUM no están pensadas para las masivas entregas finales de productos adquiridos fundamentalmente mediante comercio electrónico, que no pueden ser distribuidas en locales comerciales sino directamente en los domicilios de los particulares, con lo que los operadores postales y en general, el comercio online, se aprovecha en Barcelona (al igual que en todas las ciudades) del uso de estas zonas y de una ausencia de gravamen de las mismas, a pesar de la alta intensidad de ocupación de suelo público que ello supone y de que las entregas de los bienes adquiridos por comercio electrónico no traen ni su origen ni su destino en un establecimiento comercial. Es por esto, que estos operadores se ven obligados a descargar en cualquier otro espacio de la vía pública, como cualquier ciudadano más, aunque su finalidad en sí no es el mero esta-

36 Para la Asociación Española de Empresas de Mensajería (AEM) el supuesto “aprovechamiento especial del dominio público” por parte de los operadores postales, no ha quedado suficientemente acreditado, pues aunque no niegan que es evidente que ha habido un incremento de entregas por esta vía, no consideran probado -con los datos que se aportan en el informe económico referidos al año 2020, por su carácter excepcional justo después de la pandemia- que dichos datos amparen suficientemente al Ayuntamiento de Barcelona para la imposición de la nueva tasa (Véanse las alegaciones realizadas en el trámite de información pública al texto provisional de la Ordenanza fiscal núm. 3.20: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> 10 marzo 2023)

cionamiento del vehículo, sino descargar los envíos y realizar las entregas de “última milla”.

Por ello, ORTÍZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR consideraban que, dado que el aparcamiento en las zonas DUM es gratuito, lo más adecuado era la creación de una zona específica de aparcamiento para la realización de los servicios postales exigiendo una tasa específica por el estacionamiento en esa zona que, aunque con similitudes con la tasa por estacionamiento regulado de vehículos se refiriera expresamente a los operadores postales³⁷.

Como veremos posteriormente, tras la aprobación de las líneas de la nueva Estrategia municipal para la distribución urbana de mercancías Barcelona 2030, en la que una de sus líneas promueve potenciar la aparición de espacios de distribución de recogida fuera de la vía pública se van a fomentar la realización de las entregas en los puntos de recogida, así como en los centros de distribución urbana de mercancías (CDUM) a los que alude la Ordenanza fis-

cal núm. 3.20³⁸ para establecer supuestos de sujeción de las entregas que se distribuyen desde dichas zonas. Creemos que esta será la vía que estos grandes operadores postales van a utilizar para no quedar sujetos a esta tasa, y si ello se produce, realmente se habrá conseguido reducir el impacto de las entregas masivas de paquetería en la “última milla” que realizan los grandes operadores, pero ¿harán lo mismo el resto de los operadores que no alcancen la cifra del millón de euros? Y lo más importante ¿se reducirá el impacto del comercio electrónico y se potenciará el comercio tradicional? Al menos nosotros no lo tenemos del todo claro.

c) La actividad debe realizarse mediante el “uso de cualquier clase de vehículos que circulen por la vía pública”.

Es precisamente el “uso” del vehículo mediante el que se realiza la distribución y entrega de los bienes adquiridos online, lo que produce el aprovechamiento continuado, especial e intensivo del dominio público que supone una utilización superior al del

37 ORTÍZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR (2020, cit. p. 28 y ss.) consideraron que pese a la escasez de suelo para aparcamiento en Barcelona, la creación de una zona específica de aparcamiento para los servicios postales era recomendable por los siguientes motivos: la intensidad del uso de las zonas DUM en Barcelona, la falta de correspondencia de dichas zonas (situadas en calles con alto nivel de ocupación de establecimientos mercantiles) con las necesidades de aparcamiento de los servicios postales que operan en zonas más amplias con pocas zonas DUM, por ejemplo, barrios residenciales; además la autorización para aparcar en estas zonas facilitaría el pago de la tasa por parte de los operadores postales, pues el estacionamiento en las zonas DUM es gratuito. Aunque una opción que barajaron estos autores era la inclusión de una modificación en la Ordenanza fiscal núm. 3.12, que regula la tasa por el estacionamiento regulado de vehículos introduciendo una referencia expresa al aparcamiento de vehículos de tracción mecánica destinados a la entrega de servicio postales, concluyeron que dada la diferente configuración de los elementos del hecho imponible era preferible la aprobación de una Ordenanza específica que contemplase dicha tasa.

38 La inclusión de las referencias a los centros de distribución urbana de mercancías en los artículos 2,3,6,9 y 10, así como en la Disposición adicional única de la Ordenanza Fiscal se debió a las reclamaciones de las empresas SABA aparcamientos, S.A, GEEVER y BAMSA, que fueron consideradas por el Ayuntamiento de Barcelona en el informe complementario de las alegaciones durante el trámite de información pública (Vid: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 12 de marzo 2023)

uso normal colectivo de la vía pública o mero deambular, tal y como se definía en la STSJ Madrid de 18 de diciembre de 2008. La propia memoria justificativa del anteproyecto de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 establecía que mediante el comercio electrónico realizado por estas empresas los bienes no se llevan a los comercios para su venta, sino que se posibilita la venta a distancia, pero para ello resulta imprescindible un soporte físico para entregar el producto que ya no es la tienda tradicional sino un vehículo que, para hacer el reparto de los bienes en el domicilio de los particulares, ocupa el dominio público.

La importancia del vehículo es tal que la propia Ordenanza núm. 3.20 en el apartado segundo del artículo 2 se encarga de definir de manera muy amplia lo que debe entenderse por “vehículo” a efectos de la nueva tasa, indicando que son “los aparatos con o sin motor que se desplacen sobre el dominio público y que permitan transportar mercancías”. El *Consell Tributari* se planteó en este punto, si el Ayuntamiento puede o no definir y delimitar el concepto de vehículo a efectos de la Ordenanza fiscal, llegando a la conclusión de que puesto que la definición de “vehículo” que se contiene en la Ordenanza no se opone a las definiciones recogidas en el Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor

y Seguridad Vial, no existe ningún problema legal. De esta forma, estarían incluidos no solo las furgonetas, coches o demás vehículos de cuatro ruedas, sino los de dos ruedas, con o sin motor, por tanto, motocicletas, *cargobikes*, bicicletas, etc. Por tanto, de la lectura del precepto citado, solo cuando la distribución y entrega de estos bienes no se realiza por medio de estos vehículos, porque se hace a pie, no se produciría el gravamen.

Hay que indicar que ha sido criticado el hecho de que al referirse a los vehículos no se haga referencia a la posible exclusión de aquellos vehículos que realizan las entregas de modo sostenible, por ejemplo, sin motor (bicicletas, triciclos, patinetes o cualesquiera otros vehículos de movilidad personal) o bien de cero emisiones, lo cual sería compatible con los fines extrafiscales de este tributo (reducción de partículas contaminantes)³⁹. Pese a ello se ha entendido por el Ayuntamiento que en el caso de realizar las entregas con vehículos con cero emisiones el uso intenso y especial del dominio público se sigue realizando. No obstante, hay que precisar que, en la redacción final de la Ordenanza fiscal, sí se ha introducido una referencia a la no sujeción de las entregas que se realicen a los centros de distribución urbanas de mercancías (CDUM), siempre y cuando, tal y como señala el artículo 10.3 Ordenanza fiscal, la distribución posterior de los envíos desde aquellos se realice de un modo sostenible (a pie o con vehículos lige-

39 El Grupo Municipal Junts per Catalunya, planteó la posibilidad de establecer alguna bonificación para los vehículos con cero emisiones en sus alegaciones en el trámite de Información pública de la Ordenanza fiscal núm. 3.20, que fue finalmente desestimada (Vid: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 10 marzo 2023)

ros como bicicletas, *cargobikes*, patinetes o similares).

d) Con la finalidad de intervenir directamente en la “distribución de bienes adquiridos a través del comercio electrónico”.

Igualmente hay que resaltar la importancia que tiene la finalidad de la actividad que llevan a cabo los operadores postales sujetos al pago de la tasa que no es otra que la distribución y entrega de manera directa de los bienes adquiridos mediante comercio electrónico, para lograrlo es para lo que se utilizan los vehículos que circulan por las vías públicas, elemento indispensable en la configuración del hecho imponible. El Diccionario de la Real Academia Española indica que “distribuir” es “entregar una mercancía a los vendedores y consumidores”⁴⁰.

El hecho de que solo se haga referencia a la “distribución de bienes adquiridos a través del comercio electrónico”, como hemos indicado anteriormente, plantea dudas sobre la existencia de un trato discriminatorio para el comercio electrónico frente a otro tipo de distribuciones de bienes o mercancías. Ya hemos señalado que no parece que tenga sentido la desigualdad de trato del aprovechamiento especial del dominio público por parte de los mismos operadores postales cuando distribuyen bienes adquiridos por comercio electrónico o de establecimientos comerciales vía online, si se cumplen los presupuestos y requisitos estableci-

dos en la regulación de la tasa. Distinto nos parece el caso de las entregas de bienes realizadas por distribuidores de mercancías (mayoristas) que no son operadores postales (“transportistas puros”) y que también utilizan calles y vías públicas para realizar sus entregas de mercancías generando las mismas externalidades respecto al tráfico y contaminación que generan los operadores postales cuando utilizan sus vehículos (normalmente más pequeños y menos pesados) para realizar sus entregas. En estos casos, nos encontramos con una actividad de transporte de mercancías limitado a entregar sus productos a comerciantes minoristas que nada tiene que ver con la actividad que realizan los operadores postales, por lo que nos parece que no existe una similitud y que esos transportistas deben quedar excluidos de la aplicación de la nueva tasa, como así se establece. Volveremos sobre este punto al referirnos a los sujetos de no sujeción de la tasa.

e) La existencia de un “beneficio económico o una rentabilidad singular” vinculada al aprovechamiento especial del dominio público.

En relación con este elemento, hay que recordar lo dispuesto en el artículo 85.2 de la LPAP que, al definir el aprovechamiento especial alude a aquel “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

⁴⁰ Vid. entrada Diccionario RAE, <https://dle.rae.es/distribuir?m=form> El Consell Tributari en su informe recoge la definición del Diccionario de la Lengua Catalana del Institut d’Estudis Catalans del término “distribuir” como “hacer que (una cosa) llegue a diferentes destinatarios, a diferentes lugares”.

singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menoscabo de éste”. Por su parte el artículo 23.1 TRLRHL también exige que los contribuyentes en este tipo de tasas “disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley”.

Como acertadamente viene indicando la doctrina y la jurisprudencia que se ha ocupado de analizar las distintas tasas por aprovechamiento especial del dominio público se requiere la existencia de un beneficio económico o una rentabilidad singular para el contribuyente⁴¹. En el caso de la nueva tasa del Ayuntamiento de Barcelona hay que determinar quién o quiénes obtienen un beneficio o rentabilidad directamente vinculado al ejercicio de la actividad de distribución masiva de los envíos adquiridos mediante comercio online.

No cabe duda de que del auge del comercio electrónico quien más se beneficia son las empresas que libremente venden sus productos a través de internet, estas empresas pueden ser grandes *Marketplaces*, cadenas comerciales o pequeños comercios que ponen sus productos o servicios a la venta online para facilitar su adquisición para los consumidores, a veces, sin necesidad de dis-

poner de locales en las ciudades para desarrollar sus negocios, con el ahorro de costes que ello les supone, o para completar su negocio presencial abriendo nuevos canales para llegar potenciales consumidores de otros lugares. Estos nuevos modelos de negocios han generado importantes cambios en los hábitos de consumo de la mayoría de los ciudadanos y en el espacio comercial de las propias ciudades, pues cada vez más se opta por esta vía para adquirir productos, sobre todo después de la pandemia.

¿Qué ocurre con los operadores postales? Estos a veces pueden coincidir y ser también un *Marketplace* (sería el caso de Amazon que además de ofertar y vender, realiza la distribución⁴²), pero en la mayoría de los casos los operadores postales solo se dedican a realizar servicios de entrega, para los que utilizan los canales de distribución habituales a través de vehículos que utilizan el dominio público para llevar los productos a sus destinos finales, por lo que es a ellos a quienes la Ordenanza fiscal vincula la realización del hecho imponible puesto que son los que utilizan las calles y vías públicas de forma más intensa.

Si bien es cierto que estos operadores postales son mensajeros de los grandes beneficiarios (las empresas que se dedican al comercio electrónico que realizan de igual forma los envíos *B2B* que *B2C*⁴³) y que su

41 Vid. RUÍZ GARIJO (2019, cit. pp. 324 y ss).

42 Vid. Resolución al procedimiento declarativo de la CNMC el 24 de septiembre de 2020, para determinar si sobre Amazon Spain Fullfillment, S.L. y Amazon Road Transport Spain, S.L. concurre la condición de operadores postales y si les es posible contar con la oportuna declaración responsable.

43 AECI (cit. 2022, p. 4) indica que es muy difícil distinguir cuándo estamos en presencia de unos o de otros, porque siempre el destinatario final es una persona física identificada, tanto si el destino es una oficina, una fábrica, una tienda

facturación proviene única y exclusivamente de la prestación de servicios de reparto y entrega sin que las ventas de bienes que se hayan producido a través del comercio electrónico formen parte del volumen de facturación de la mensajería; no cabe duda de que, de forma indirecta, el incremento experimentado en el comercio online genera más volumen de entregas y más ingresos también para los operadores postales, con lo que de esta forma se ven beneficiados por el incremento del comercio online⁴⁴.

Y puesto que con esta tasa no se grava la actividad de entrega o reparto sino el aprovechamiento especial que del dominio público hacen estos operadores con la continua distribución de envíos, podemos relacionar ese uso intenso del dominio público con la obtención de una mayor rentabilidad específica que nos hace considerar la existencia del aprovechamiento especial del dominio público superior al uso común de dichos espacios por el resto de la colectividad que transita y estaciona en ellos, siempre que estos obtengan más de un millón de

euros de ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona. No será fácil determinar ni controlar esta cifra, refiriéndola sólo a los ingresos facturados en la ciudad de Barcelona por pedidos de bienes adquiridos por comercio electrónico, como posteriormente veremos.

V. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN Y EXENCIÓN

V.1. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN

El artículo 3 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 establece que son supuestos de no sujeción los aprovechamientos especiales del dominio público en los que concurra, cuando se distribuyan los bienes, alguna de las siguientes circunstancias:

a) Distribuciones efectuadas en el marco del servicio de transporte de mercancías que no intervengan en el mercado como operadores postales.

física o el domicilio de un particular. Por otra parte, AECI adelanta algunas de las dificultades que tendrá la cuantificación de esta tasa, ya que la Ordenanza fiscal transfiere al operador postal la carga de concretar en atención a su facturación, la base imponible sobre la que deberá aplicar el 1,25%, pero no tiene en cuenta que el servicio podría haber sido facturado por una filial del operador postal radicada en otro país para aplicarse a los envíos que se van a repartir en la ciudad de Barcelona, puesto que los operadores no pueden “dividir” el proceso para identificar el valor “facturado” de cada pasaje o entrega individual resulta impracticable pues para ello deberían tener que imputar la facturación total, por lo que dejaría de ser una facturación local (y un tributo local).

44 Como puede constatarse de los datos que se recogen en el Informe del sector postal de la CNMC (INF/DTSP/008/22: Análisis del sector postal y del sector de mensajería y paquetería 2021), en el que expresamente se indica que “el comercio electrónico genera gran cantidad de volúmenes de paquetería en el mercado postal. El número de transacciones de comercio electrónico no ha parado de crecer año a año. Tras un importante incremento en el último trimestre de 2020, al comienzo de 2021 se observa una ligera bajada. Sin embargo, en el último trimestre de 2021 regresaron los aumentos hasta los 334,3 millones de transacciones”. Se constata que más del 48 % de los hogares se había hecho una compra por internet en los últimos seis meses, y que en el 94,3% de los casos, ese tipo de compras realizadas en Internet generaron un paquete para hacer llegar las mercancías al particular (pp. 50-51). Puede consultarse en el siguiente enlace: <https://www.cnmec.es/expedientes/infdtsp00822> (consulta: 11 de marzo 2023).

b) Distribuciones realizadas a los comercios de la ciudad con la finalidad de ser comercializadas en la fase minorista (*B2B*)

c) Distribuciones realizadas sin usar ningún tipo de vehículo, así como las efectuadas desde los centros de distribución urbana de mercancías (CDUM), siempre que realicen la distribución posterior con medios sostenibles, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10.3 de la Ordenanza fiscal.

d) Distribuciones efectuadas en un punto de recogida.

Los dos primeros supuestos, aluden a la no sujeción del transporte de mercancías que responde a la esencia de su propia definición que lo distingue de la actividad que realizan los operadores postales que son los que se ven gravados por esta tasa. En efecto, el transporte de mercancías, siempre que no se lleve a cabo en relación con alguna de las etapas de distribución postal (recogida, clasificación y distribución, incluyendo la recogida por el destinatario), no debe considerarse comprendido en los servicios de paquetería, que son los que se ven afectados por esta tasa⁴⁵, por ello tampoco están sujetas las distribuciones a los comercios de la ciudad para su posterior comercialización en fase minorista, ya que no se trataría de entregas de “última milla”.

Los principales operadores postales plantearon en relación con la sujeción solo de los operadores postales y no del resto de transportistas una posible vulneración del principio

de igualdad del artículo 14 CE. Como viene insistiendo el Tribunal Constitucional “lo que prohíbe el principio de igualdad es la creación de situaciones desiguales artificiosas o injustificadas, que no se apoyen en criterios objetivos y razonables, según juicios de valor generalmente aceptados. Ahora bien, para que sea constitucionalmente lícita la diferencia de trato, no sólo tiene que existir una justificación objetiva y razonable, sino que las consecuencias jurídicas que se deriven de tal distinción deben ser proporcionadas a la finalidad perseguida, de suerte que se eviten resultados excesivamente gravosos o desmedidos” (entre otras, SSTC 255/2004, de 23 de diciembre, FJ 4; 10/2005, de 20 de enero, FJ 5; 295/2006, de 11 de octubre, FJ 5; 83/2014, de 29 de mayo, FJ 7 y 60/2015, de 18 de marzo, FJ4).

Dado que el principio de igualdad ante la ley tributaria del art. 31.1 CE, conlleva la prohibición de concesión de privilegios tributarios discriminatorios o beneficios tributarios injustificados desde el punto de vista constitucional que puedan constituir una quiebra del deber genérico de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado (STC 96/2002, de 25 de abril, FJ 7), habrá que aplicar este juicio de igualdad en el caso concreto y justificar el trato diferente de los transportistas y operadores postales. Para los operadores postales esta diferencia de trato no encuentra una justificación suficiente ya que entienden que los transportis-

45 El informe del Consell Tributari hace referencia a la Directiva 2008/6/CE del Parlamento y del Consejo por la que se modifica la Directiva 97/67/CE en relación con la plena realización del mercado interior de servicios postales comunitarios, en cuyo Considerando (17) se indica que: “El mero transporte no debe considerarse servicio postal”.

tas también utilizan el dominio público igual que ellos, contaminado y afectando al tráfico, ya que sus vehículos son más pesados y contaminan más⁴⁶. El Ayuntamiento rechazó esta posibilidad entendiendo que son sujetos diferentes y que esa diferente actividad que llevan a cabo es lo que determina su tratamiento dispar, indicando que en cualquier caso los transportistas están sujetos a la Ordenanza núm. 3.12 del Ayuntamiento de Barcelona, que prevé la exigencia de una tasa por el estacionamiento en las zonas DUM, si bien es cierto que la cuota es cero.

ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUELLAR en la configuración de la tasa que ellos proponían que afectaba también a los operadores postales llegaron a la conclusión -que nosotros compartimos- de que se trata de dos tipos de empresas diferentes (operadores del servicio postal y transportistas “puros”), no siendo sus situaciones comparables, por lo que es posible un gravamen diferente ya que el mero transporte de mercancías es empleado por vendedores mayoristas, su destinatario es el titular de una actividad económica y utiliza de forma escasa la “última milla”, pues tiene habilitadas

zonas de carga y descarga próximas a los establecimientos comerciales, si bien es cierto que estas zonas de distribución urbana de mercancías (DUM) hasta ahora en Barcelona son gratuitas. Sin embargo, el transporte integrado en la logística postal es utilizado fundamentalmente por los operadores de comercio electrónico (también algunos comerciantes minoristas), su destinatario es un particular o consumidor final y utiliza de forma muy intensa la “última milla”, con el empleo e incremento del estacionamiento que ello acarrea en las zonas de estacionamiento regulado (AREA) por las que se abona la tasa recogida en la Ordenanza núm. 3.12.⁴⁷

Por ello, al tratarse de dos situaciones diferentes es posible un tratamiento diferente, siendo válido el supuesto de no sujeción para los transportistas, sin que tampoco parece que se pueda alegar la existencia de una ayuda de Estado prohibida por el Derecho de la Unión Europea, por una discriminación selectiva de dichos operadores postales, ya que no concurren todos los requisitos previstos en el art. 107.1 TFUE⁴⁸.

46 Vid. Reclamaciones presentadas por AECEI en el trámite de información pública previo a la aprobación definitiva de la Ordenanza fiscal núm. 3.20.

47 Al respecto hay que indicar que UNO (Organización Empresarial de Logística y Transporte) consideraba que se producía una doble imposición entre la tasa de la Ordenanza núm. 3.12 (estacionamiento regulado de vehículos) y la nueva tasa de la Ordenanza núm. 3.20, pues ambas afectan al estacionamiento de los vehículos. El Ayuntamiento justificó la diferencia de ambas, pues mientras que en la primera sí se grava el aprovechamiento especial del dominio público por el estacionamiento de los vehículos, en la nueva tasa se grava una actividad diferente que implica un aprovechamiento especial del dominio público y no solo conlleva el estacionamiento sino la circulación por vías y calles de la ciudad de Barcelona.

48 El rechazo a esta consideración es total por parte del Ayuntamiento ante las alegaciones de AECEI, considerando que no argumenta los requisitos que se exigen para poder hablar de una ayuda de Estado, tal y como viene interpretando la jurisprudencia del TJUE (Vid. Informe del Ayuntamiento de respuesta de las alegaciones efectuadas en el trámite de informa-

Ahora bien, ¿se produciría un trato discriminatorio o una ayuda de Estado por el distinto tratamiento de los envíos distribuidos por los operadores postales de bienes adquiridos del comercio tradicional, que no están sujetos a la tasa, frente a los adquiridos a las grandes compañías de venta minorista online? ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUELLAR fueron conscientes de esta posibilidad en la tasa que planteaban sobre el estacionamiento por parte de vehículos de tracción mecánica para entregar envíos postales en el marco del servicio postal, y por ello incluyeron también el gravamen de las operaciones de entrega de mercancías no adquiridas online, pero que utilizan la logística de un operador postal, al entender que gravar en exclusiva la ocupación del dominio público cuando el origen de la entrega es el comercio online, además de generar problemas de gestión administrativa, podría suponer una infracción de la normativa europea de ayudas de Estado⁴⁹.

En el caso de la tasa aprobada por la Ordenanza núm. 3.20, el hecho de que se grave exclusivamente el aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución domiciliar masiva de mercancías adquiridas de las grandes compañías de venta minorista a través del comercio electrónico implica una incidencia clara en este sector frente al comercio tradicional, pues aunque este último utilizara la misma logística de los operadores postales para entregar

sus pedidos cada vez más numerosos y también realizados online, quedaría excluidos de este nuevo gravamen. Además de la dificultad de precisar cuándo estamos ante un tipo de envíos y no otros por parte del operador postal, pensamos que no hay suficientes razones que justifiquen la desigualdad de trato, si la actividad del operador postal es la misma en ambos casos y se realiza el presupuesto de hecho del gravamen y se cumplen los requisitos para su exigencia, no parece que el aprovechamiento especial del dominio público sea diferente en un caso o en otro⁵⁰.

Siguiendo con el resto de los supuestos de no sujeción hay que referirse a aquellas entregas que se realicen sin utilizar ningún vehículo, es decir, las que se lleven a cabo a pie, pues como hemos visto en un epígrafe anterior, la definición de vehículo del artículo 2.2.a) de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 es muy amplia y abarca a los vehículos con o sin motor. Esto pone de manifiesto que lo que se pretende con esta tasa, no es tanto una finalidad medioambiental sino más bien la protección del comercio tradicional frente al comercio electrónico, pues si se buscara lo primero, no cabe duda de que podrían haberse incluido en este supuesto de no sujeción los vehículos ligeros de dos ruedas, o los de cero emisiones, avanzando hacia una ciudad más ecológica.

Merece especial atención la inclusión de

ción pública: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 11 marzo 2023)

49 Vid. ob. cit., 2020, p. 39.

50 Como hemos indicado anteriormente, en este sentido se manifestaba el comité de personas expertas en la propuesta núm. 46, en el Libro Blanco para la reforma del sistema tributario, 2022, cit., p. 512.

un nuevo supuesto de no sujeción en el trámite final de aprobación de la Ordenanza fiscal y en línea con la Estrategia Municipal para la distribución urbana de mercancías 2020, en favor de las entregas que se realicen desde los centros de distribución urbana de mercancías (CDUM), siempre que su distribución desde los citados centros se realice con medios sostenibles, a los que hace referencia el apartado 3 del artículo 10 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20, que alude a distribución a pie o a través de vehículos ligeros tales como bicicletas, *cargobikes*, patinetes o similares.

Es evidente que mediante este tipo de transporte se favorece una ciudad más ecológica, por ello entendemos que la no sujeción de los repartos a través de estos vehículos debiera aplicarse, tanto si se parte de una CDUM, como si se parte de otro punto situado en otro lugar de la ciudad y desde allí se realiza la entrega de forma sostenible. Hay que pensar que, si las CDUM se sitúan en espacios fuera de las ciudades, la utilización de este tipo de vehículos puede ser peligrosa para los usuarios de los mismos o imposible, por no poder circular con estos por determinadas vías de las ciudades. Si bien es cierto, que dentro de la nueva estrategia de distribución urbana de mercancías en Barcelona se está promoviendo utilizar los comercios de proximidad y sobre todo, los aparcamientos municipales gestionados por empresas municipales, que dada su localización en diversos barrios de la ciudad permitirían fácilmente la distribución a los puntos finales con medios de transporte sos-

tenibles, permitiendo realizar la operativa que conlleva el reparto fuera del espacio público contando con espacio suficiente para el tránsito de los vehículos ligeros que se encargarían de realizar la entrega en la “última milla”. Se han puesto en marcha 17 pruebas piloto de CDUM en estos lugares.

Por último, se alude a las distribuciones efectuadas en los puntos de recogida, debido a que en estos casos la distribución no está dirigida al destinatario final sino a un punto intermedio al que éste debe desplazarse para recoger su envío, y estos puntos de recogida pueden estar en cualquier lugar de la ciudad, ya no solo en los aparcamientos municipales sino también en los comercios tradicionales más cercanos al ciudadano, de manera que les permita abrir pequeñas vías de negocio o simplemente aprovecharse de estas recogidas como escaparate de los productos que ellos mismos venden o de los servicios que ellos prestan.

En relación con estos supuestos de no sujeción, quizá podría haberse incluido algún supuesto más relacionado con los destinatarios de los envíos, para recoger circunstancias particulares, nos referimos a casos de personas dependientes o con movilidad reducida que utilizan estos sistemas como alternativa para evitar desplazamientos en las ciudades. Con la debida protección de datos personales, la justificación de dichas entregas se basaría en los certificados de discapacidad reconocidos para las personas que reciben dichos envíos.

V.2. SUPUESTOS DE EXENCIÓN

Se establecen dos supuestos de exención. El primero afecta a las operaciones de carga y descarga que lleven a cabo los operadores postales con unos ingresos brutos procedentes de su facturación anual inferiores a 1.000.000 de euros, obtenidos por las entregas realizadas en los destinos finales indicados por los destinatarios de los bienes en la ciudad de Barcelona (artículo 4 Ordenanza fiscal). En 2020 cumplían esta condición 26 operadores postales, tal y como se puso de manifiesto en el informe técnico-económico que acompañaba la Memoria de la Ordenanza fiscal. Estamos ante el mismo límite cuantitativo que se viene utilizando en el Impuesto Sobre Actividades Económicas (art. 82.1.c) TRLRHL) aunque en este impuesto el límite del millón de euros viene referido al “importe neto de la cifra de negocios”, precisando en una serie de reglas cómo determinar ese importe. En la regulación del supuesto de exención de la nueva tasa del Ayuntamiento de Barcelona, no se contienen reglas precisas para determinar esos ingresos brutos obtenidos en Barcelona, lo que a nuestro juicio puede dificultar la aplicación de esta exención y de la propia tasa.

La exención se justifica en base al artículo 24.4 TRLRHL que establece que “para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos

de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”, y se entiende que el uso de la vía pública por los operadores postales con ingresos brutos inferiores a un millón de euros en la ciudad de Barcelona es menos intensivo que el del resto, y no alcanza la entidad suficiente para poder exigir el pago de la tasa⁵¹, dado que no habría un beneficio económico o una rentabilidad mínima en estos casos. La intensidad de uso se pone en relación con la actividad económica de los operadores que sirve de índice de capacidad económica⁵², de manera que se entiende que los operadores que facturen por debajo del umbral de 1.000.000 de euros no realizan un uso extraordinario o intensivo del dominio público con una entidad suficiente como para justificar la tributación establecida en esta Ordenanza. Lo que no se entiende es que no se tenga en cuenta que el mismo uso intenso del dominio público se realizaría por parte de los operadores postales que entreguen envíos adquiridos en establecimientos comerciales si superan la cifra anteriormente señalada.

El problema reside en determinar la cuantía de esos ingresos brutos facturados en Barcelona solo en la distribución de envíos adquiridos por comercio electrónico y en el control que se haga de estas circunstancias, que partirán de una declaración realizada por los mismos operadores postales. Así se establece en el apartado segundo del artículo 4, pues para aplicar esta exención se deberá presentar la documentación que se

51 Compartimos la misma idea expuesta por GARCÍA FRÍAS, 2022, cit.

52 No fue así como lo entendía la AECI en sus alegaciones presentadas en el trámite de información pública de la Ordenanza fiscal (vid.: <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> Consulta: 12 de marzo 2023)

recoge en el artículo 9.4 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20: “declaración de ingresos brutos anuales facturados en la ciudad de Barcelona por la distribución de bienes adquiridos por comercio electrónico”, lo que supone una especial dificultad para estos sujetos que tendrán que adaptar sus sistemas informáticos de manera tal que permita definir estos parámetros, con el coste que ello conlleva.

El segundo de los supuestos de exención no figuraba en el texto inicial de la Ordenanza que se aprobó provisionalmente, pues fue incluido tras las reclamaciones presentadas por la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos S.A. que solicitaba bien un supuesto de no sujeción o de exención a favor del “operador legalmente designado para prestar el Servicio Postal Universal (SPU)”. La definición de este Servicio Postal Universal se contiene en el artículo 20 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal (en adelante,

LSPU): “el conjunto de servicios postales de calidad determinada en la ley y sus reglamentos de desarrollo, prestados en régimen ordinario y permanente en todo el territorio nacional y a precio asequible para todos los usuarios”⁵³. Por tanto, la exención solo abarcará la actividad vinculada a la prestación de dicho servicio postal universal no liberalizado, y no la que éste mismo desarrolle cuando actúe como lo hacen el resto de los operadores postales, en línea con lo que establece el artículo 22.2 de la LSPU y la interpretación que la jurisprudencia ha venido haciendo de dicho precepto⁵⁴.

VI. LOS OPERADORES POSTALES COMO SUJETOS PASIVOS DE LA TASA

El informe del *Consell Tributari* aconsejaba que este artículo referido a los sujetos pasivos de la nueva tasa apareciera en el texto justo después de los elementos identi-

53 El artículo 21 de la LSPU, especifica el ámbito del servicio postal universal haciendo referencia a “las actividades de recogida, admisión, clasificación, transporte, distribución y entrega de envíos postales nacionales y transfronterizos en régimen ordinario de: a) Cartas y tarjetas postales que contengan comunicaciones escritas en cualquier tipo de soporte de hasta dos kilogramos de peso; b) Paquetes postales, con o sin valor comercial, de hasta veinte kilogramos de peso” Así mismo se indica que “el servicio postal universal incluirá, igualmente, la prestación de los servicios de certificado y valor declarado, accesorios de los envíos contemplados en este apartado”.

54 ORTIZ CALLE Y GONZÁLEZ-CUÉLLAR (2020, cit., pp. 33-35) sintetizan magníficamente la problemática generada en torno a la interpretación del artículo 22.2 in fine de la LSPU, que establece que “el operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el impuesto sobre Sociedades”, y la interpretación del mismo por la Sentencia del TS de 7 de octubre de 2013, que fija como doctrina legal que este apartado “debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal no alcanza a los bienes inmuebles desde los que provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector”. De esta forma no se trata de una exención subjetiva que beneficie a Correos y Telégrafos en todo caso y circunstancia, sino de otra objetiva que atiende a la naturaleza de la actividad desarrollada y a su vinculación con el servicio postal universal. Así fue también considerado por la STSJ Madrid 29 de abril de 2016 (núm. 469/2016) y la no aplicación de la exención para este operador de la tasas del Ayuntamiento de Madrid de “vados”.

ficadores del tributo (hecho imponible, supuestos de no sujeción y exención) y no después de los elementos de cuantificación del tributo (base imponible y liquidable), tal y como aparecía en el texto inicial de la Ordenanza fiscal. Es por ello por lo que el texto definitivo de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 se refiere a los sujetos pasivos de la tasa en el artículo 5.

Al encontrarnos ante una tasa que grava una forma concreta de aprovechamiento especial de dominio público, serán contribuyentes según establece el artículo 23.1.a TRLRHL aquellos “que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular” que, en el caso de la nueva tasa, serán los operadores postales. En efecto, el apartado 1 del citado artículo 5 Ordenanza fiscal núm. 3.20, establece que “son obligados tributarios, a título de contribuyentes, los *operadores postales* que realizan la carga y descarga en la vía pública, mediante el uso de cualquier clase de vehículo con la finalidad de distribuir directamente los bienes adquiridos a través del comercio electrónico a destinos finales indicados por los consumidores, dentro del municipio de Barcelona”. A continuación, el apartado segundo se ocupa de definir qué se entiende por “distribución” a efectos de este artículo, indicando que será “la entrega de las mercancías en los destinos finales indicados por los consumidores, siempre que dicho destino final no se trate de uno de los puntos de recogida previstos en el apartado c, del artículo 2.2”, es decir, un CDUM o un punto de recogida registrado convenientemente. En ambos

casos, como hemos visto no son entregas a destinos finales, sino a puntos intermedios y es por ello, que no se consideran sujetas a la tasa.

Es el apartado 3, del precepto el que pretende aclarar quienes son los operadores postales que pueden ser considerados como obligados tributarios al objeto de la exigencia de esta tasa. Y lo primero que se señala es que la condición de operador postal no está supeditada a la inscripción en el Registro de operadores postales, porque incluso aquellos que no estén registrados en el Registro serán también considerados operadores postales si reúnen las características para ello de acuerdo con la LSPU.

Por ello serán sujetos pasivos a título de contribuyentes los operadores postales que “intervengan en actividades de comercio electrónico mediante la recogida, admisión, clasificación, transporte, distribución y entrega de bienes a destinos finales en la ciudad de Barcelona”, a los que se refiere la LSPU (art. 3, 1 y 8). Ya hemos visto que la actividad que desarrollan estos operadores postales nada tiene que ver con la que llevan a cabo las empresas que se dedican al transporte de mercancías, y que es precisamente esa diferencia lo que ha permitido que el Ayuntamiento de Barcelona establezca esta nueva tasa, al considerar probada la mayor intensidad del uso del dominio público que hacen estos operadores postales y la mayor rentabilidad que de ese uso se deriva en su favor, siempre claro está, que sus ingresos facturados en relación con esa distribución

supere un millón de euros⁵⁵. Como venimos señalando lo que no entendemos es que solo se tenga en cuenta la actividad que estos operadores postales desarrollan en relación con envíos de bienes adquiridos mediante comercio electrónico y no por otras vías, pues el aprovechamiento especial del dominio público es el mismo, si se cumple el resto de los requisitos que se contemplan en la regulación de la tasa.

Desde el punto de vista de esta nueva tasa, lo esencial es la distribución de los bienes a los destinatarios finales a través del uso de vehículos porque es ello lo que determina el aprovechamiento especial del dominio público. Y esto es así, incluso si los operadores postales realizan la distribución de los bienes directamente o a través de otras empresas o personal en régimen de autónomos. La posibilidad de subcontratar el transporte indispensable en la distribución de la mercancía adquirida mediante comercio electrónico no supone la pérdida de la condición de contribuyente del operador postal (apartado 4, del artículo 5 Ordenanza fiscal núm. 3.20) ni convierte a la empresa subcontratada en sujeto pasivo de la tasa ni siquiera como sustituto. Gravar, por tanto, el uso indirecto que realizan los operadores postales del dominio público a través de terceros, cuando son estos operadores postales

los que se benefician de la distribución de las entregas de productos adquiridos online parece lícito.

Por último, se especifica que en el caso de que intervengan en la cadena de distribución dos o más operadores postales el contribuyente será el operador que realice la última entrega (“última milla”) que es la que marca una importante diferencia con la actividad de transporte que consideramos “puro o tradicional” (apartado 6, artículo 5 Ordenanza fiscal).

VII. ELEMENTOS DE CUANTIFICACIÓN: LA “TASA DEL 1,25 POR 100”

Pasamos a ocuparnos seguidamente de los elementos de cuantificación de la nueva tasa que plantean ciertos problemas que consideramos que no han sido convenientemente resueltos por su regulación. Hemos de partir del artículo 24.1 a) TRLRHL, que establece:

“El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado

55 Véanse las alegaciones presentadas en el trámite de Información pública por la Asociación Española de Empresas de Mensajería (“AEM”), Asociación Española del express y de la carga aérea internacional (“AECI”): <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> (consulta: 10 de marzo 2023), que consideran que existe una cierta contradicción con la finalidad de la norma y los efectos que produce la misma. Dado que el Ayuntamiento de Barcelona no tiene competencia para regular aspectos que recaigan sobre el comercio electrónico, y debe respetar los principios comunitarios de libre mercado, libre establecimiento de las empresas y libre circulación establece una tasa sobre el “último eslabón que es la empresa que se ocupa de entregar el paquete al destinatario final”.

la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.

b) Cuando se utilicen procedimientos de licitación pública, el importe de la tasa vendrá determinado por el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión, autorización o adjudicación.

c) Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas”

Entendemos que en el caso de la tasa que venimos analizando, la regla aplicable debe ser la contenida en la letra a) por lo que la Ordenanza fiscal tendrá que determinar la cuota tributaria de la tasa tomando como referencia el valor que tendría en el mercado

la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento especial de los bienes de dominio público en el caso de que no lo fueran. Sin embargo, el sistema de cuantificación que utiliza se parece más a la regla especial del apartado c) del artículo 24.1 TRLRHL que, solo resulta aplicable a las empresas explotadoras de suministros a las que hace referencia dicho precepto, entre las que no se encuentran los operadores postales.

Tal y como vienen indicando los Tribunales, existe una incompatibilidad entre los tres criterios de determinación de la cuota previstos en el artículo 24.1 TRLRHL, pues no estamos ante un sistema opcional para la Administración, ya que ésta se verá obligada a aplicar el método que proceda en cada caso conforme a las condiciones impuestas por la Ley, y en el presente supuesto de la tasa de los operadores postales no existen redes, ni infraestructuras físicas en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales que permitan la aplicación del procedimiento de carácter objetivo del 1,5%⁵⁶, ni el servicio postal es considerado como un servicio económico de interés general al igual que sucede con los servicios de transporte, energía y comunicaciones por parte del Derecho de la Unión Europea.

El problema no solo en la cuantificación de esta tasa, sino en general de las tasas pre-

56 Compartimos la opinión de ORTÍZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR en relación con la imposibilidad de establecer este tipo del 1,5% a este supuesto, tras tomar como referencia la tasa estatal de operadores con adaptaciones para proceder a establecer un método de cuantificación en la tasa que ellos planteaban (ob. cit., pp. 41 y ss.) Otros autores han planteado la idoneidad de aplicar algunos casos métodos objetivos para simplificar la cuantificación de las tasas: MULEIRO PARADA L.M., (2012), La simplificación en la cuantificación tributaria de las tasas en España, Revista de la Escuela Jacobea de Posgrado, núm. 3, diciembre 2012, págs. 61-82.

vistas por la utilización o aprovechamiento especial del dominio público, radica en la falta de concreción legal en la forma de proceder a la determinación de la base imponible, pues el artículo 24.1.a) TRLRHL se remite al valor que tendría en el mercado la utilidad derivada del aprovechamiento de unos bienes de dominio público que se caracterizan por no estar precisamente en el mercado, lo cual genera incertidumbre y falta de seguridad jurídica y se traduce en una amplia conflictividad en los Tribunales. Por ello, sería muy recomendable que en una futura reforma de esta legislación se incluyeran parámetros orientativos para determinar esta valoración de forma mucho más precisa y evitar introducir grandes dosis de aleatoriedad en la cuota que finalmente se deba satisfacer por la tasa⁵⁷.

Compartimos las precisiones que realiza

RUÍZ GARIJO al indicar que el legislador en el citado artículo 24.1. a) TRLRHL se refiere no al valor de mercado del dominio público en sí, sino al valor de la utilidad derivada del uso de ese dominio público, lo cual es un concepto más amplio, que permitiría despejar las dudas en este tipo de tasas sobre el principio de capacidad económica otorgando un mayor margen de actuación a los entes locales⁵⁸. Para esta autora la utilidad del dominio público puede y debe graduarse a partir de la capacidad económica de quien disfruta o se beneficia particularmente del dominio público, y ese índice de capacidad económica puede cuantificarse a partir de elementos y manifestaciones de riqueza como puede ser la renta obtenida o los elementos patrimoniales que sean precisos para realizar el uso del dominio público.

Eso sí, como ha indicado el propio

57 De manera contundente se manifestó en este sentido la Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local, Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local, 26 de julio de 2017, pp. 67 y ss. y recientemente: RUÍZ GARIJO, M. (2019, cit., pp. 309-340). Pero estas críticas no son nuevas, muchos autores vienen refiriéndose a este problema desde hace bastante tiempo: RUBIO DE URQUÍA, J.I. (1998): El nuevo régimen de las tasas y precios públicos locales, CISS; CHICO DE LA CÁMARA y RUÍZ GARIJO (2007): “La entrada de vehículos por la vía pública: ¿tasa por el aprovechamiento especial del dominio público o impuesto por la titularidad de un aparcamiento privado?”, Tributos Locales, núm. 72/2007, p.15; GALÁN RUIZ, J., (2011): “La tasa por entrada de vehículos a través de las aceras (tasa de vados o paso de carruajes) y otras reservas de la vía pública para aparcamiento y parada de vehículos” en Las Tasas locales (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 443-484, en especial pp. 469.

58 Vid. ob. cit., pp. 326 y ss. La citada autora entre otras Sentencias del TS, referidas a estas cuestiones, recoge la STS 5398/2016, de 7 de diciembre de 2016 (ECLI:ES:TS:2016:5399) que, en relación con la tasa municipal por utilización privativa o aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de aceras o calzadas, considera que “no se trata, por tanto, de justipreciar o cuantificar el valor en el mercado de los bienes demaniales que, por su propia esencia, quedan fuera del mercado, puesto que son inalienables e indisponibles, son res extra commercium, en suma; sino de una actividad de signo diferente, la de establecer el valor de la utilidad, partiendo de la presunción jurídica, más bien suposición hipotética, de que tales bienes no fuesen de dominio público, lo que conserva buena parte de su dificultad, toda vez que el soporte físico sobre el que descansa esa misma utilidad -las aceras o calzadas, dice la Ordenanza- tampoco tienen un equivalente privado en el tráfico civil o mercantil a efectos de establecer los oportunos cálculos. Por lo tanto, el valor económico determinante de la utilidad que debe valorarse no está sometido a una matemática perfecta, a un criterio único y cerrado, si bien en este caso resulta aceptable, razonable, transparente, proporcional y no discriminatorio apelar al valor asignado al suelo anejo o adyacente al que es en cada caso objeto de ocupación y que, desde luego, incorpora entre sus ingredientes un elemento relativo a los usos e intensidades de uso, puesto que no resulta irrazonable o fuera del sentido común asociar el valor de la utilidad reportada a los usuarios con tales conceptos, al margen de que, aun de modo tenue e indirecto, se incorpora a la tasa un componente de capacidad económica (art. 24.4 TRLRHL)”.

Tribunal Constitucional en STC 233/1999, ha de quedar claro que la valoración que se haga de la utilidad resultante de la ocupación del demanio no puede ser, en ningún caso, «caprichosa o antojadiza», sino que se trata de un caso de discrecionalidad técnica que podrá ser fiscalizado por los tribunales. En definitiva, estamos ante el ejercicio de una competencia propia de los Ayuntamientos que serán los que, en la elaboración de los informes técnico-económicos fijen y concreten los criterios y parámetros utilizados para cuantificar esa correspondiente utilidad correspondiente «valor de mercado», según se dispone en el artículo 25 TRLRHL. Por su parte, el control a posteriori que los tribunales hagan de dichos informes ha de asegurar que las cuantías se encuentran fundamentadas y que dicha fundamentación es razonable.

Dicho artículo 25 TRLRHL establece que “los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo”.

Por ello, consideramos que para valorar si la cuantificación de la nueva tasa respeta la legalidad tendremos que acudir al citado informe técnico-económico que acompañó al texto de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 para analizar los criterios, parámetros y metodología mediante los cuales, se procede a la determinación del valor de mercado y se cuantifica la utilidad del aprovechamiento especial del dominio público para cada obligado tributario. Como viene señalando la doctrina y la jurisprudencia que ello quede correctamente acreditado será determinante para que la tasa aprobada sea válida y no plantee controversias en los Tribunales.

VII.1. EL INFORME TÉCNICO-ECONÓMICO PREVIO AL ACUERDO DE ESTABLECIMIENTO DE LA TASA

Como acertadamente recoge un amplio sector doctrinal⁵⁹, los informes técnico-económicos son instrumentos de obligada elaboración y existencia que no constituyen meros requisitos formales sino verdaderos requisitos esenciales que han de preceder siempre a los acuerdos de aprobación de las ordenanzas fcales reguladoras de las tasas (también a los acuerdos de modificación de estas⁶⁰). El Tribunal Supremo ha precisado que son “un instrumento de principal

59 Así se manifiestan: RUÍZ GARIJO, ob. cit., 2019, pp. 329 y ss.; MERINO JARA, (2011), cit., pp.134 y ss.; GÓMAR SÁNCHEZ, J.I. (2011): “El informe económico-financiero y las tasas locales. Aspectos jurídicos”, en *Las Tasas Locales*, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 147-174.

60 Así lo señala el TS Sentencia de 19 de julio de 2016 (rec. casación 2505/2015). Al respecto véase: XIOL RÍOS, C. (2017): “La inexistencia o insuficiencia de estudio técnico económico es determinante de la nulidad de la ordenanza fiscal. Nulidad por deficiencias técnicas”, *La Administración Práctica*, núm. 2/2017 (BIB 2017\10711).

importancia para la determinación directa de la cuantía de la deuda tributaria” (STS 18 de marzo 2010, ES: TS: 2010: 2309; y de 26 de abril de 2017, ES: TS: 2017: 1600), de manera que lo importante es que en ellos se explique la forma en que se ha determinado el valor de mercado del aprovechamiento especial o uso privativo del dominio público (STS de 16 de febrero 2009, ES: TS: 2019: 2128).

Dado que en el TRLRHL no se indica nada sobre la falta de dichos informes, el TS ha entendido que sería supletoria la LTPP, que en su artículo 20 hace referencia a la preceptiva memoria económico-financiera (se entiende que este término es equivalente al de los informes técnico-económicos del TRLRHL), estableciendo que “la falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen las cuantías de las tasas”⁶¹.

Pues bien, si acudimos al informe técnico-económico que acompaña al texto inicial de la Ordenanza fiscal reguladora de la nueva tasa, nos encontramos con la metodología que se ha seguido para el cálculo de dicha tasa por el aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distri-

bución a particulares de bienes adquiridos por comercio electrónico, en base a tres pasos:

a) Identificación de los operadores postales de Barcelona.

Para diseñar la tarifa de la nueva tasa, el primer paso es la identificación de los operadores postales autorizados en la ciudad de Barcelona con un volumen de negocios superior a un millón de euros que son los que están sujetos a esta tasa, al entender que ese volumen de negocios es indicativo de un aprovechamiento especial e intenso del dominio público al cargar y descargar paquetes en las calles y vías de la ciudad para llevarlos al domicilio de los consumidores/destinatarios finales, obteniendo una rentabilidad por ello.

Para identificar a estos operadores postales, el informe económico utiliza los datos del Registro General de Empresas prestadoras de servicios postales que publica el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana⁶² en el que figuran los operadores postales autorizados. Los datos financieros se obtienen de la base de datos: Sistema de Análisis de Balances Ibéricos (SABI⁶³) en la que figura el nivel de factu-

61 Véase STS de 22 de junio de 2004 (ES:TS:2004:4336); de 28 de marzo de 2007 (ES:TS:2007:2891) y de 26 de abril 2017 (ES:TS:2017:1600).

62 Véase: Informe Anual realizado por la Subdirección General de Régimen Postal, Enero 2023 <https://www.mitma.gob.es/el-ministerio/servicios-postales/registro-general-de-empresas-prestadoras-de-servicios-postales>

63 SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos) es una reconocida herramienta de Business Intelligence, que contiene información de balances de 2,9 millones de empresas españolas y más de 900.000 portuguesas, para poder realizar todo tipo de análisis y estudios desde el ámbito individual al sectorial (https://www.einforma.com/soluciones-y-herramientas/sabi/?portal=GOO&origen=K&utm_source=google&utm_term=base%20de%20datos%20sabi&utm_content=536421299171&Network=Search&SiteTarget=&utm_campaign=351104958&utm_target=kwd-40983893576&utm_match=p&utm_device=c&glid=Cj0KCQjwtsCgBhDEARIsAE7RYh3Ws3eATmJuBM_d)

ración de las empresas españolas y portuguesas. Dado que lo que interesa es obtener la facturación de los operadores postales en la ciudad de Barcelona se efectúan una serie de cálculos para determinar el porcentaje del consumo final de los barceloneses sobre el total nacional, utilizando también datos del INE provenientes del Ministerio de Hacienda para calcular la participación de la ciudad en el IVA. Al informe se acompaña de tablas y figuras que justifican los citados cálculos, identificando a fecha de 2022 con datos del año 2020, finalmente a 26 operadores como sujetos potencialmente obligados tributarios de la tasa. Los cinco operadores que ocupan los primeros puestos del ranking son muy conocidos por todos (quién no ha recibido una entrega de alguno de ellos): Amazon (de ahí el nombre con el que se ha empezado a dar a conocer la nueva tasa), SEUR, Correos Express Paquetería Urgente S.A. SME, DHL Express Spain SLU, UPS España LTD y CIA, SRC.

b) Cuantificación del importe que supone para dichos operadores postales el aprovechamiento especial del dominio público para poder llevar a cabo sus entregas.

Si partimos de la existencia de un aprovechamiento especial del dominio público

por parte de estos operadores postales que obtienen un beneficio económico sin soportar ningún coste ya que realizan envíos para empresas que se dedican al comercio electrónico, se hace necesario cuantificar el valor económico que supone para estos operadores dicha utilidad, para lo cual el informe técnico parte de la cuantificación del valor económico del dominio público “oficial”, considerando como tal, el establecido para la elaboración de las tasas de estacionamiento regulado del Ayuntamiento de Barcelona (Ordenanza núm. 3.12), pese a que la nueva tasa no es una tasa de estacionamiento de vehículos como venimos señalando.

Para ello se toman como referencia las distintas áreas de estacionamiento existentes en el Ayuntamiento de Barcelona, especialmente el área reservada para la carga y descarga de mercancías, la DUM (distribución urbana de mercancías⁶⁴) que, aunque tenga un coste cero, es evidente que su uso tiene asignado un valor económico al igual que el resto de las zonas de estacionamiento establecidas por el Ayuntamiento, por lo que para determinar el valor de referencia de esa utilidad del aprovechamiento especial se hace una proyección del valor asignado al resto de áreas de estacionamiento regulado a las zonas de carga y descarga⁶⁵,

FTOMbxr1hLtHMqb2LUEgnwsLgzflcgLQHGPuOuaAoqnEALw_wcB Consulta: 14 marzo 2023)

64 Estas plazas están reservadas para el reparto de mercancías de los vehículos convenientemente identificados, normalmente camiones, furgonetas, turismos o vehículos mixtos de dos plazas, con una limitación horario (normalmente de 30 minutos) para facilitar la rotación del estacionamiento.

65 El informe técnico-económico indica que tiene que referirse a las zonas de estacionamiento regulado, porque la carga y descarga solo puede hacerse en las zonas habilitadas para ello, pues de lo contrario se sancionaría dicha actividad, por lo que el pago implícito por el uso del dominio público no puede considerar zonas no reguladas, pues sería una manera de legitimar acciones punibles (Vid. Informe, cit., p.11).

dando entrada a cifras “mágicas” que, a nuestro parecer, no encuentran una justificación en base a datos reales⁶⁶.

De esta forma, el informe técnico-económico parte de las horas en las que se realizan esas tareas de carga y descarga durante todos los días de la semana en el área DUM (8:00 a 20:00), y aplica el valor obtenido en función de la media de ocupación estimada de esa zona de carga y descarga considerando que es un 47,6% (según información facilitada por el Ayuntamiento, pero que no se contiene en el citado informe), a los precios que abonan los usuarios de las zonas azul y verde de aparcamientos, obteniendo un valor medio anual del uso del dominio público de estas zonas de carga y descarga (DUM) por parte de los que operan en ellas (transportistas y operadores postales) de 51.815.082 euros (con los datos del 2020). Ante esta cifra, sin duda elevada, el propio informe técnico-económico señala que “en ausencia de datos oficiales y aplicando un principio de prudencia valorativa, podemos considerar un porcentaje mínimo de utilización de los operadores de estas zonas que se fija en un 5%”. No se detalla la razón de que sea un 5% y no un 3% u otro cualquiera, se alude a una prudencia valorativa que no está justificada, porque no existen datos al respecto. Aplicado este porcentaje del

5% al valor económico que supone para los operadores postales el uso del dominio público obtenido con los anteriores cálculos, se cuantifica el valor de referencia de dicha utilidad en un total de 2.590.725 euros anuales⁶⁷.

Nos parece una valoración elevada, sobre todo si tenemos en cuenta, que las zonas de carga y descarga son gratuitas. Quizá hubiera sido más correcto partir de unos valores más próximos a la realidad del uso que hacen estos operadores postales, sobre todo teniendo en cuenta que su actividad se asemeja más a la de carga y descarga (cuyo coste es cero) que a la de los residentes o ciudadanos que utilizan los estacionamientos de manera distinta, y pagando por ellos cantidades ciertamente inferiores, que permiten un cómputo que se adecua mejor al verdadero tiempo de uso de las citadas plazas de aparcamiento.

Ahora bien, como ha señalado CHICO DE LA CÁMARA, al no existir en el valor de mercado un “precio de referencia” difícilmente puede impugnarse dicha valoración salvo que pueda probar el administrado que dicho importe representa una medida totalmente “desproporcionada”⁶⁸. Por desgracia, nos encontramos ante una verdadera *probatio diabólica* en la que la carga de

66 Vid. Ordenanza Fiscal núm. 3.12 que regula las “tasas por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública” (vid: <https://ajuntament.barcelona.cat/hisenda/es/normativa?profile=1#ordenanzas-fiscales-impuestos-tasas-y-precios-publicos-ayuntamiento-barcelona> consulta: 14 marzo 2023)

67 Para ver los cálculos realizados puede consultarse el Informe técnico-económico del Ayuntamiento de Barcelona en relación con esta nueva tasa, cit. 2022, pp. 11-12. Hay que indicar que del importe de facturación de los operadores postales se excluye la facturación de Correos cuando actúa como servicio postal universal, y no cuando actúa como servicio de paquetería express.

68 Vid. ob. cit., 2016, pp.49-50.

la prueba recaerá en el administrado al tener que demostrar que la valoración en base a *cálculos teóricos* realizada por la Administración respecto al “precio de mercado” de la ocupación del dominio público no resulta conforme a Derecho. Así, dadas las dificultades con la que se enfrenta un juez para determinar un concepto jurídico indeterminado de difícil concreción, tal como sucede en estas ocasiones con el “valor de mercado” por su carácter de concepto jurídico indeterminado, en la práctica lo que sucede es que los tribunales solo se atreven a anular dichas liquidaciones cuando se trata de cuotas *totalmente desproporcionadas*, más que de valoraciones irreales (por las verdaderas dificultades insistentes de determinar un valor sobre un bien en el que no existe mercado). En conclusión, ante las alegaciones de los administrados respecto a la desproporción de la valoración del precio de mercado, la doctrina jurisprudencial suele invitar a los contribuyentes a que presenten una valoración alternativa que acredite un cálculo (a juicio del administrado) más cercano al valor de mercado de dicha ocupación.

c) Proponer la *tarifa de la tasa*.

Una vez determinado el valor mínimo de referencia de la utilidad del dominio público para los operadores postales, el siguiente paso es calcular el importe de la tasa en base a la facturación de los operadores postales. El citado informe técnico-económico indica que puesto que el valor de referencia del que partimos aplicando el principio de prudencia valorativa es de 2.590.725 euros, y el importe de la factura-

ción de los operadores postales en Barcelona es de 203.477.600 euros, el tipo impositivo para obtener aquel valor sobre la facturación resultante es del 1,27%, que redondeado quedaría en un 1,25%, tipo proporcional que tendrán que aplicar los operadores comerciales a su base liquidable, excluyendo de aquella todo los ingresos que afecten a actividades exentas.

Aunque es evidente que hay importante diferencias entre las cuotas de mercado de unos operadores postales y otros (Amazon en 2020, tenía una cuota de mercado del 24%, SEUR del 15%, situándose la inmensa mayoría de operadores postales por debajo del 5%), el informe técnico-económico alude a la teoría económica para justificar que no se utilicen unos criterios de reparto progresivos, señalando que el nivel de facturación no determina con qué intensidad utiliza cada operador el dominio público y no siempre quien factura más, es porque ha utilizado con más intensidad el dominio público (entran en juego otros elementos como factores de producción, optimización de rutas...), por lo que utilizar una tarifa con un único tipo impositivo proporcional evita los problemas que podrían derivarse de operadores postales que fraccionaran o derivaran la facturación a otras sociedades con la única finalidad de reducir su cuota tributaria. Es curioso, que el dato de facturación se utilice para sujetar a estos operadores postales a esta tasa (el millón de euros al que nos referíamos anteriormente), y luego no se utilice para repartir sobre datos reales el valor de la utilidad del aprovechamiento especial del dominio público que

realizan los operadores postales que tienen claramente una cuota de mercado superior. Creemos que ha pesado más la idea de simplificar la aplicación de la nueva tasa, utilizando sistemas de cuantificación que no están previstos para este tipo de empresas, nos referimos a las fórmulas que se utilizan en el caso de la tasa estatal de operadores o al sistema previsto en el apartado 24.1.c) del TRLRHL, para las tasas por aprovechamiento especial del dominio público de las empresas explotadoras de servicios de suministro, lo cual genera dudas sobre su adecuación al principio de reserva de ley⁶⁹, puesto que este sistema no está previsto para los operadores postales.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que los datos que se recogen en el informe técnico-económico se corresponden al ejercicio 2020, pero es evidente que no serán los mismos en los años siguientes, por lo que habría que estar actualizando estos importes si realmente queremos que respondan al reparto proporcional de la utilidad del aprovechamiento especial del dominio público en cada ejercicio.

VII.2. BASE IMPONIBLE Y BASE LIQUIDABLE

Una vez analizados los datos recogidos en el informe económico, hay que acudir al

texto de la Ordenanza fiscal para determinar cómo se aplican esos parámetros y criterios en la cuantificación del importe de la nueva tasa. Dado que se establece una cuota variable, la fijación de la base imponible deberá guardar una correlación con el hecho imponible reflejando la intensidad y utilidad del aprovechamiento especial del dominio público por las entregas realizadas a los destinos finales indicados por los consumidores, en el período impositivo correspondiente por parte de los contribuyentes, garantizando el cumplimiento del principio de equivalencia de las tasas, que obliga a repercutir la utilidad del aprovechamiento del dominio sobre cada uno de los sujetos beneficiarios de dicho uso. Así se desprende del artículo 7 de la LTPP y de los artículos 24 y 25 TRLRHL.

En efecto, en el caso de la nueva tasa, el principio de equivalencia debería reflejarse en el reparto de la utilidad del dominio público a cada operador postal en función del uso intenso que realice del mismo, que deberá estar relacionado con los ingresos brutos procedentes de la facturación anual de cada contribuyente, pues parece que esa es la mejor vía para singularizar el beneficio que obtiene cada uno de ellos. Como indicaron ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR, “parece un criterio razonable y objetivo entender que una mayor facturación presupone un también mayor aprovechamiento del dominio público”⁷⁰, pues

69 Crítica con este sistema de cuantificación utilizado por la nueva tasa se muestra GARCÍA FRÍAS, cit., 2022.

70 Vid. ob.cit. 2020, p. 44. En este trabajo citan como ejemplo la STSJU de 26 de abril de 2019 (As- C-234/16 y 235/16) en relación con el Impuesto de grandes superficies del Principado de Asturias que consideró que una mayor superficie de venta lleva aparejada mayor afluencia de público y unos igualmente superiores efectos negativos sobre el medio ambiente.

“el mayor volumen de facturación y/o el dato de que el operador postal realiza habitualmente la “última milla” que es la que directamente incide en el aprovechamiento del dominio público local, implica un mayor número de entregas domiciliarias, mayor aprovechamiento del dominio público, una mayor también afectación del medioambiente y, en consecuencia, justificaría una tributación más elevada”, podríamos añadir, una incidencia mayor en el comercio de proximidad.

Para estos autores esta regla de reparto de la ocupación del dominio público en función de los ingresos brutos de cada operador postal supone además la incorporación de criterios de capacidad económica en la cuantificación de la tasa, cumpliendo así lo establecido en el artículo 31 CE. Porque junto al valor de mercado, el artículo 8 de la LTPP prevé la incorporación de criterios de capacidad económica de las personas que deban satisfacer la tasa cuando lo permitan las características del tributo. Del mismo modo, el artículo 24.4 de la LRHL dispone que “para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas”.

Ahora bien, en la tasa sobre el estacionamiento regulado en la vía pública para la entrega de los envíos postales que planteaban ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-

CUELLAR la cuantificación se basaba en estos dos parámetros: valor de mercado del aprovechamiento especial del dominio público calculado según el informe económico-financiero (no se aportaban datos en aquel momento, pero se indicaba que los datos se actualizarían cada año) y aplicación sobre este valor de mercado del porcentaje que representen los ingresos facturados por los operadores postales en las entregas de “última milla” en la ciudad de Barcelona. Se preveía que dichos operadores postales en una declaración manifestasen fundamentalmente los datos relativos a sus ingresos facturados en el período impositivo en la ciudad de Barcelona por ese tipo de entregas, y posteriormente sería el Ayuntamiento el que notificaría la oportuna liquidación aplicando el porcentaje que correspondiera a cada operador.

No es este sistema el que se aplica en la tasa que finalmente se ha aprobado, pues se establece una cuota variable con un tipo fijo aplicado a la base liquidable, definiendo en la normativa que la regula los elementos de cuantificación necesarios para determinar la cuota. Así el artículo 6.1 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 establece que la “base imponible de la tasa estará constituida por los ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que provengan de las entregas realizadas a los destinos finales indicados por los consumidores, en el período impositivo correspondiente por parte de los sujetos pasivos de la tasa”⁷¹. Aunque la

71 Se eliminó la referencia del texto inicial de la Ordenanza fiscal al “ejercicio anterior al gravamen” como referencia temporal para determinar el importe a que ascienden los ingresos brutos que constituyen el parámetro de cuantificación para determinar la cuota tributaria, ya que esa referencia determinaría que la cuantificación de la tasa no estuviese referida a

Ordenanza no indica nada al respecto, entendemos que lo serán aquellos que, siendo imputables a cada operador postal, hayan sido obtenidos como contraprestación del servicio postal prestado en el término municipal durante el año natural y que correspondan solo a los envíos que constituyen el hecho imponible de la nueva tasa. Lo cual no va a ser fácil de precisar y de comprobar, pues los operadores postales se verán obligados a reclamar información por parte de la empresa que hace un envío para saber si proviene de una venta por Internet y también a incluir en la liquidación del tributo información sensible como los lugares de entrega de los envíos o la naturaleza del destinatario, lo que puede entrar en colisión con el artículo 18.3 CE que garantiza el derecho al secreto de las comunicaciones.

El apartado segundo del citado artículo 6 se refiere a la *base liquidable* indicando que estará constituida por los ingresos brutos facturados una vez excluidos los que correspondan de actividades que no están sujetas. Por ello, quedarán excluidos del dicho cómputo los ingresos obtenidos de facturaciones de establecimientos comercia-

les o modalidad *B2B (business to business)*, así como los que correspondan por la distribución de envíos realizados a pie, o desde los puntos de recogida y desde los CDUM cuando después la entrega desde estos se realiza de un modo sostenible (artículo 3 Ordenanza fiscal). También esto deberá ser acreditado por los distintos operadores postales, siendo su control ciertamente complejo.

VII.3. CUOTA TRIBUTARIA

El artículo 24.3 TRLRHL establece que en las tasas “la cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en:

- a) La cantidad resultante de aplicar una tarifa⁷²,
- b) Una cantidad fija señalada al efecto, o
- c) La cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos”.

El artículo 7 de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 trasladando los parámetros recogidos en el informe técnico-económico

los ingresos obtenidos en el periodo impositivo en que se produce el aprovechamiento especial del dominio público referido al año natural y teniendo en cuenta que el devengo se produce el 31 de diciembre de cada año. De haber mantenido la redacción inicial de la propuesta de la tasa se hubiera producido la vulneración del principio de capacidad económica, por tomar en cuenta unos ingresos referidos a un momento anterior al del periodo impositivo objeto del gravamen. El hecho de que la autoliquidación de la tasa, como veremos seguidamente, se produzca del 1 al 31 de julio del periodo impositivo posterior al gravamen permite calcular su importe en función de los ingresos brutos facturados durante el periodo impositivo sin mayor problema.

72 El TRLRH al igual que la legislación precedente guarda silencio en relación con este elemento de la tasa. Tal y como indicaba RUÍZ GARIJO parece que el concepto de tarifa al que se hace mención deberá corresponderse con el tipo de gravamen recogido en el artículo 55 L.G.T., de manera que estarían incluidos tanto los tipos de gravamen progresivos como los proporcionales (vid. “Comentario al artículo 24 LRHL” en *Tasas locales (municipales y provinciales)*. Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, Edersa, *Leyes Tributarias Comentadas* (Dir.) CALVO ORTEGA, R., 2004.

establece que la cuota a satisfacer será la que resulte de aplicar el porcentaje del 1,25% a los ingresos brutos facturados por cada obligado tributario en la ciudad de Barcelona mediante la distribución individual. A continuación, se indica que “si el importe total satisfecho por todos los obligados tributarios supera el valor que tiene en el mercado la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento especial del dominio público de acuerdo con lo que se prevé en el informe económico, se debe proceder a la devolución del exceso, de manera proporcional a la cuota que haya satisfecho cada obligado tributario respecto del total”.

Esto es algo que va a ocurrir constantemente puesto que dicho porcentaje se calcula en función del volumen total de los ingresos facturados por todos los operadores postales en Barcelona con ingresos superiores a un millón de euros, y el valor de referencia global del uso del dominio público que hacen estos operadores postales en la ciudad de Barcelona, y es evidente, que esta cifra variará cada año, por lo que se precisaría de una revisión constante y a ello no se refiere el texto de la Ordenanza fiscal, que no prevé que se actualice dicho porcentaje. De hecho, lo que plantea el texto finalmente aprobado es la devolución del exceso ingresado respecto al valor de la utilidad del aprovechamiento del dominio público, transformando el pago de la tasa en un ingreso a cuenta, en espera de una posterior

comprobación final. Es decir, un nuevo modelo de tasa, una “tasa con devolución”. Si se prevén devoluciones, es porque se parte de que la fórmula de cuantificación no es correcta.

Entendemos que esa devolución no resuelve el problema que subyace en la cuantificación de la nueva tasa porque, a nuestro juicio, el problema radica en que esta fórmula de cálculo, como acertadamente indicara GARCÍA FRÍAS⁷³, aplica con variaciones un sistema basado en el régimen especial de cuantificación del apartado c) del artículo 24.1 TRLRHL que no resulta aplicable al caso que analizamos, pues está previsto solo para las tasas estatales exigidas por la utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que parten de los ingresos brutos que facturan dichas empresas y a estos les aplican un porcentaje consistente en el 1,5 por ciento. La extensión de esta fórmula a otros supuestos distintos a los legalmente previstos puede suponer una vulneración del principio de legalidad tributaria, pues los Ayuntamientos no disponen de este margen de discrecionalidad que les permita aplicar ese sistema de cálculo a otros supuestos de aprovechamientos especiales del dominio público como el referido en el caso de la tasa que comentamos⁷⁴. Tampoco resultaría aplicable el sistema de cálculo de las

73 Vid. cit., 2022.

74 Así también lo recogen los tribunales: STSJ Castilla y León (Valladolid), de 11 de junio de 2010 (Rec. núm. 2276/2008) que, aunque referida a las tasa de telefonía móvil, afirman la incompatibilidad de los tres criterios recogidos

tasas estatales de los operadores.

Por ello, al establecer esta fórmula de cálculo basada en un tipo del 1,25% aplicable sobre unos ingresos facturados variables cada año, se podría estar enmascarando bajo la apariencia de una tasa, un verdadero impuesto que gravaría la actividad que realizan los operadores postales en la distribución de envíos en la “última milla” para los que el uso del dominio público es consustancial e imprescindible con la actividad de reparto que es la que, en definitiva, les proporciona los ingresos que obtienen. Si definitivamente se constatase que esta tasa es realmente un impuesto, su ilegalidad sería absolutamente manifiesta.

Nos parece más congruente el sistema de cuantificación planteado por ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR, aunque el hecho imponible de la tasa que ellos proponían no fuese exactamente el mismo de la tasa finalmente aprobada, ya que en su caso, la tasa se cuantificaba directamente aplicando el porcentaje que representen los ingresos brutos facturados anualmente por cada operador postal en la ciudad de Barcelona, al valor de mercado del aprovechamiento especial del dominio público calculado tomando en consideración el

valor de los aparcamientos en las zonas que se habilitasen para ello, las llamadas zona ZUP (mucho más acordes con el uso que realizan estos operadores postales, que no aparcan durante horas en una plaza, sino que cargan y descargan paquetes y realizan entregas de forma rápida y eficiente).

Este sistema de cálculo permitiría adaptar anualmente el valor de mercado del aprovechamiento especial del dominio público y el importe total de la facturación de los operadores postales, por lo que el criterio de reparto sería más real respondiendo al principio de equivalencia que debe estar presente en la cuantificación de las tasas. Además, lo que se debe repartir entre los operadores postales sujetos a dicha tasa (que, en aquel supuesto eran todos los que operaban en la ciudad de Barcelona, sin la exención de los que obtengan menos de 1 millón de euros) es realmente la utilidad que dicho aprovechamiento especial del dominio público representa para cada uno de ellos, lo que en el caso de la tasa finalmente aprobada no resulta tan claro, y ello pese a que en el informe técnico-económico se llegue a señalar que una mayor facturación no implica una mayor intensidad de uso del dominio público, nos cuesta creerlo

en el artículo 24.1 TRLRHL: valor de mercado, licitación y 1,5 por 100, así como la imposibilidad de que la Administración opte por una u otra de dichas fórmulas para cuantificar la cuota de la tasa (Véase ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR, cit. 2020, p. 45.) MENÉNDEZ MORENO, A. (2016) “En busca de la noción de dominio público y de las tasas que pueden recaer sobre su utilización. (A propósito de la Sentencia del Tribunal Supremo 1640/2016, de 5 de julio)”, Revista Quincena Fiscal, núm. 17/2016 (BIB 2016\4859) se muestra muy crítico con el sistema de cuantificación regulado en el art. 24.1 c) TRLRHL, señalando “que se grava una riqueza que nada tiene que ver con el efectivo aprovechamiento del dominio público local, sino con el beneficio (groseramente calculado, por cierto) obtenido por las citadas empresas en cada municipio. Y también cabe significar que, a la vista de su regulación, con independencia de la calificación que le quiera dar la norma, la verdadera naturaleza jurídica del ingreso público a que se refiere el artículo 24.1.c) del LRLHL es la de un impuesto y no la de una tasa. Conclusión esta que no es baladí, puesto que (...) el alcance de la reserva de ley en las tasas es menor que en los impuestos”.

en el caso de operadores como Amazon con cuotas de mercado en Barcelona superiores al 20%.

Por otra parte, y dado que de la aplicación de los criterios y parámetros que se contienen en el informe técnico-económico, el valor de mercado de la utilidad del aprovechamiento especial del dominio público para el conjunto de estos operadores postales se fija en una cuantía ciertamente elevada (2.590.725 euros, siempre desde la “prudencia valorativa”, ¿qué hubiera ocurrido sin esa prudencia?), de la aplicación del tipo 1,25 por ciento al volumen de ingresos facturados por los operadores postales, se pueden obtener unas cuotas que pueden alcanzar un mínimo de 12.500 euros, con lo que estamos hablando de unas cifras muy altas con estimaciones de usos de dominio público, que para una tasa no parecen admisibles. Evidentemente la previsión de ingresos del Ayuntamiento de Barcelona nunca podrá superar el importe de la utilidad del aprovechamiento especial (para 2023, la estimación es de 2.626.000 euros, curiosamente este dato no coincide con el inicialmente previsto en el informe técnico-económico, teniendo en cuenta además que la tasa entra en vigor el 1 de

marzo de 2023).

Nada se dice en el texto de la Ordenanzas Municipales núm. 3.20 y 3.12 del Ayuntamiento de Barcelona, de establecer la no sujeción o la exención a esta última por parte de estos operadores postales, que al aparcar su vehículo en las zonas de estacionamiento regulado también deberán pagar las tarifas correspondientes al tratarse de dos tasas diferentes⁷⁵, lo cual supone una carga tributaria claramente excesiva que debiera revisarse. Sólo los vehículos “cero emisiones”, podrían verse beneficiados por lo que establece la Ordenanza núm. 3.12, que prevé en su artículo 7 que “los/las conductor/as de vehículos clasificados como “cero emisiones” por la Dirección General de Tráfico que cumplan lo previsto en el punto 5 y 6 del artículo 8º, quedarán exentos del pago o bien se les aplicará la tasa especial prevista en tanto que bonificación, en función del tipo de plaza regulada donde se estacione, conforme a lo previsto en el apartado E) del Anexo, debiendo utilizar en todo caso la tarjeta acreditativa de su condición”.

75 En el caso de la tasa por estacionamiento regulado de vehículos en la Ordenanza Fiscal núm. 3.12 se atiende exclusivamente al tiempo de uso del estacionamiento realizado, que queda perfectamente controlado a través de los parquímetros, es evidente que estamos ante tasa distintas. Al respecto las distintas organizaciones que agrupan a los principales operadores postales (TRANSCALIT, AECOC y ADIGITAL) en las reclamaciones presentadas al texto provisional de la Ordenanza fiscal núm. 3.20 en el trámite de información pública, plantearon la existencia de una doble imposición entre ambas tasas pues existían elementos comunes en ellas. El Ayuntamiento consideró que se trataba de manifestaciones distintas del hecho imponible ya que ambas gravan distintas actividades que determinan un aprovechamiento especial del dominio público: estacionamientos y distribución de paquetes de “última milla”, sin que se planteara la exención de la primera para estos operadores postales (Vid. Informe del Ayuntamiento a las alegaciones recibidas en el trámite de información pública, cit. 2023, p. 6).

VIII. DEVENGO Y PERIODO IMPOSITIVO

Siguiendo con el resto de los elementos configuradores de la tasa tenemos que referirnos al artículo 8 de la Ordenanza fiscal que se ocupa del elemento temporal del tributo. El apartado 1, alude al periodo impositivo que coincide con el año natural, salvo que se produzca alguno de los dos supuestos recogidos en el apartado segundo del artículo 8, en cuyo caso el periodo impositivo será inferior al año natural: cuando el inicio de las actividades se produzca en una fecha posterior al 1 de enero o cuando se produzca la pérdida de la consideración de operador postal en una fecha anterior a 31 de diciembre, pues esto determinaría perder la condición de sujeto pasivo de la tasa. La Disposición Adicional única de la Ordenanza fiscal establece, como no podía ser de otra manera, que en relación con el año 2023, la tasa resultará exigible desde el día de su entrada en vigor (1 de marzo 2023) hasta el 31 de diciembre 2023.

El devengo se produce el 31 de diciembre de cada año, o en la fecha en que se produzca la pérdida de la consideración de operador postal (apartado 3, artículo 8 Ordenanza fiscal).

IX. GESTIÓN TRIBUTARIA

La tasa se gestiona mediante el sistema de autoliquidación, opción prevista en el artículo 27.1 TRLRHL, que se presentará de forma telemática entre el 1 y 31 de julio del periodo impositivo posterior al gravado, utilizando los modelos que apruebe el Ayuntamiento, en el que figurarán la base imponible, la base liquidable, el nombre de los destinos finales facturados en la ciudad de Barcelona y la cuota tributaria (artículo 9.2 Ordenanza fiscal). Este plazo de presentación de la autoliquidación de la nueva tasa en el mes de julio vendrá a suponer una nueva carga para los obligados tributarios en un periodo en el que se acumulan demasiadas obligaciones para con la Administración tributaria: IVA o IS en muchos casos, quizá hubiera sido oportuno establecer este plazo de autoliquidación en otro momento posterior⁷⁶. Hay que señalar que el artículo 9.4 de la Ordenanza fiscal obliga a los contribuyentes exentos a presentar en el mismo plazo de autoliquidación, una declaración de los ingresos brutos anuales facturados en el ciudad de Barcelona por la distribución de bienes adquiridos por comercio electrónico.

Este proceso de presentación de la autoliquidación de forma correcta puede resultar especialmente complejo para todos los operadores postales, pues se les está exigien-

76 Esta sobrecarga de obligaciones tributarias concentrada en determinados meses del año es una cuestión que debiera revisarse como así lo puso de relieve: TORIBIO BERNÁDEZ, LEONOR (2022), El cómputo de los plazos en los procedimientos de aplicación de los tributos, Aranzadi Thomson-Reuters, pp. 46 y ss.

do que declaren en primer lugar, qué proporción de sus ingresos brutos de facturación se han generado en la ciudad de Barcelona; en segundo lugar, cuáles de ellos proceden de ventas online y se corresponden a operaciones realizadas directamente con consumidores finales en dicha ciudad (*B2C*) y no con empresas (*B2B*); y por último, cuáles se corresponden con entregas no sujetas, es decir que se hayan realizado en puntos de recogida o CDUM, y en este caso, hayan salido de allí con medios de transportes sostenibles para hacer el reparto de “última milla”⁷⁷.

Como indicaron los operadores postales a los que les afecta esta tasa en las alegaciones efectuadas en el trámite de información pública de la Ordenanza fiscal, la autoliquidación de la tasa implicará que se vean obligados a adaptar sus sistemas informáticos y contables para extraer toda esta información asumiendo más costes. Son datos que los operadores postales no conocen sin la información suministradas por las empresas que realizan los envíos, que deberán indicar si las entregas que realizan provienen del comercio online o si el destinatario es el consumidor final o un intermediario, datos que pueden verse afectados por el secreto de las comunicaciones que debe garantizarse en todo caso. Por otra parte, el importe de los ingresos brutos procedentes de la facturación derivada de las entregas realizadas en Barcelona no es un dato evidente y directo,

ni resulta fácil su obtención, ya que ello se deriva de la propia estructura de las tarifas de los operadores que son muy variadas (tarifas mensuales fijas básicas, tarifas por hora, tarifas por tipo de vehículo...), como del hecho de que con carácter general, las entregas se realicen en función de rutas que no discurren habitualmente por el mismo municipio, por lo que los criterios que cada operador utilice para determinar ese importe variarán de unos a otros dificultando aún más la labor de control. Por ello, no sabemos si el propio Ayuntamiento contará con los medios necesarios para comprobar la veracidad de estos datos que se declaren por parte de los obligados tributarios, siendo necesario también una importante colaboración entre las distintas Administraciones públicas que puedan verse implicadas en el cotejo de los datos que demuestren la realidad de esos ingresos que se declaren⁷⁸.

El apartado tercero del artículo 9 de la Ordenanza fiscal indica que los contribuyentes deberán presentar en el momento de formalizar la autoliquidación el “listado de entregas realizadas en puntos de recogida, así como los de los centros de distribución urbana de mercancías (CDUM)”. Para ello se procederá, según establece el artículo 10 de la Ordenanza fiscal a la elaboración de un Registro Municipal de puntos de recogida en el que se recojan los puntos designados por los operadores postales, y si procede los puntos establecidos por el propio

77 Estas dificultades también eran puestas de manifiesto por GARCÍA FRÍAS, cit. 2022.

78 Así lo indica el Consejo Económico y Social de Barcelona en Dictamen previo a la aprobación definitiva del texto de la Ordenanza fiscal en relación con la nueva tasa, p. final (Vid. <https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/es/tasa-grandes-operadoras-b2c> consulta: 16 marzo 2023)

Ayuntamiento, así como los centros de distribución urbana para entrega de mercancías (CDUM). Expresamente se incluirán como puntos de recogida los establecimientos abiertos al público por parte de los operadores postales legalmente designados y que hayan estado identificados en la correspondiente declaración anual del operador, en el caso de que estos no estuvieran incluidos en el Registro Municipal⁷⁹.

Se establece que serán los operadores postales los que deben declarar anualmente en el momento de presentar su autoliquidación sus puntos de recogida, a los efectos de actualizar la información del Registro Municipal para el periodo impositivo siguiente. Por lo que según parece, bastaría la mera declaración de dichos puntos de recogida por los operadores postales para que surtan el efecto de que las entregas no estén sujetas, y pueda calcularse la base liquidable; entendemos que será una medida provisional o temporal hasta que estén registrados dichos puntos de recogida pues, de lo contrario pueden aparecer cientos de puntos de recogida que no respondan verdaderamente a esa función, por lo que habrá que esperar al desarrollo posterior por Decreto del citado Registro Municipal al que se remite el apartado 3 del artículo 10 de la Ordenanza fiscal.

Se recuerda en el apartado 3 *in fine* del artículo 10 de la Ordenanza fiscal, que en el

caso de las CDUM será imprescindible para que así sean consideradas que la distribución de “última milla” desde aquellas se lleve a cabo de un modo sostenible, es decir, a pie o con vehículos ligeros tales como bicicletas, *cargobikes*, patinetes o similares. Para el ejercicio 2023, año de entrada en vigor de la nueva tasa, la Disposición Adicional única de la Ordenanza fiscal que la regula establece que en la primera autoliquidación de la tasa que se presentará entre el 1 y 31 de julio de 2024, “los sujetos pasivos calcularán la base liquidable teniendo en cuenta los puntos de recogida que ellos declaren en aquel momento y que pasen a incorporarse al Registro Municipal de puntos de recogida si cumplen los requisitos que establezca la regulación prevista en el artículo 10.3, de igual forma que los centros de distribución de mercancías” (CDUM).

Para finalizar con estos aspectos de la gestión de la tasa pendientes de un desarrollo más preciso, tenemos que referirnos al artículo 9.3 *in fine* de la Ordenanza fiscal, que establece que “en ningún caso se incluirán los datos relacionados con las personas destinatarias, más allá de los estrictamente necesarios para la aplicación de la tasa”, pues como acertó a señalar el *Consell Tributari*, esta obligación no responde a un deber de información sino a una técnica concreta de gestión de este tributo en particular. Ahora bien, puesto que no se aclara

79 Se estiman en la redacción final de la Ordenanza Fiscal, las alegaciones efectuadas en el trámite de información pública anterior a la aprobación definitiva de la tasa, por Correos y las empresas de aparcamientos (SABA S.A., GEEVER y BAMSA). Estas últimas consideraron que los aparcamientos municipales cumplen perfectamente las condiciones para ser CDUM.

nada más y no se indica cuáles son los datos estrictamente necesarios para dicha aplicación, conviene no olvidar que en todo caso se trata de datos personales reservados, por lo que se hace necesario extremar el cumplimiento de la normativa de protección de datos y garantizar el secreto de las comunicaciones del artículo 18.3 CE así como limitar adecuadamente el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos según se establece en el 18.4 CE. Será conveniente que se aclare este punto en un futuro desarrollo normativo pues mucho nos tememos que puede ser fuente de claras controversias ante los Tribunales.

En cuanto al régimen de infracciones y sanciones, el artículo 11 de la Ordenanza fiscal remite a la regulación contenida en la LGT y en la Ordenanza fiscal General del Ayuntamiento de Barcelona⁸⁰.

X. CONCLUSIONES

Son muchas las dudas que nos plantea el análisis de la nueva tasa que desde el pasado 1 de marzo, el Ayuntamiento de Barcelona exige por el aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (B2C). Dejando al margen los criterios de oportunidad o no de

la misma, el efecto que pueda generar en un uso más sostenible del espacio público y en beneficio del comercio de proximidad si realmente el importe recaudado es destinado a financiar actuaciones orientadas a su fortalecimiento; la regulación de este nuevo gravamen en algunos aspectos puede generar problemas de legalidad, por lo que quizá debieran revisarse la configuración del hecho imponible o la cuantificación del importe a pagar por la nueva tasa, así como otras cuestiones que afectan a la gestión que se nos antoja ciertamente compleja, pues se precisa de información sobre datos personales que pueden entrar en colisión con lo dispuesto en la propia CE, al regular el secreto de las comunicaciones o establecer límites al uso de la informática en la medida en que estos datos personales puedan verse también afectados (arts. 18.3 y 4 CE).

Somos conscientes de que el comercio electrónico afecta al tejido comercial tradicional de la ciudad, pero no creemos que hacer recaer solo en los operadores postales que distribuyen los envíos adquiridos por comercio electrónico los efectos negativos que ello genera, sea la solución para que en la ciudad de Barcelona se fortalezca el comercio tradicional que, últimamente está adoptando nuevos canales online para hacer llegar a más personas los productos que vende o los servicios que presta.

Los operadores postales necesitan de las calles y vías públicas para efectuar la tarea de distribuir los pedidos que compramos

80 Publicada en el Boletín Oficial de la provincia de Barcelona, 27/12/2022 (CVE 202210194745), Págs. 48-240 (<https://bop.diba.cat>).

los ciudadanos fundamentalmente a las compañías de venta minorista “online” que solo operan a través del comercio electrónico y a cualquier otro establecimiento comercial que ofrece esta posibilidad. La distribución de “última milla” de estos envíos masivos provenientes de compras a operadores de comercio electrónico es cierto que implica un uso intensivo del dominio público, pero también se podría llegar a alcanzar esa misma intensidad de uso en el caso de otro tipo de entregas provenientes de empresas que no solo operan online si se realizan por estos mismos operadores, se dan los requisitos y se utiliza su misma logística y, sin embargo, estos últimos envíos estarían excluidos del gravamen. Este diferente tratamiento determina la necesidad de distinguir tanto el origen de procedencia de los envíos como el destino final de “última milla” que estará gravado, lo cual va a generar unas dificultades en la gestión de la tasa y en su control, que pueden ser un obstáculo en su correcta aplicación, en caso de que realmente se considere que no existen problemas de legalidad que determinen su invalidez.

Apostar por unas formas de reparto más sostenibles que incidan menos en el tráfico de las ciudades nos parece muy acertado. Son precisamente esos aspectos los que merecen nuestro juicio crítico más positivo en la regulación de la nueva tasa, ya que es probable que la mayoría de los grandes operadores postales que puedan verse afectados por este gravamen utilicen esos puntos de recogida y los centros de distribución urbana de mercancías para no tener que abonar

unas cuantías elevadas que se sumarán a las que ya les exige el Ayuntamiento de Barcelona por estacionar sus vehículos para realizar sus entregas, dado que no se prevé ningún mecanismo para evitar la imposición de ambas tasas.

Ahora bien, ¿era necesario establecer una tasa de estas características para cambiar estos hábitos de distribución de los productos de “última milla”? Creemos que bajo la excusa de una nueva fórmula de aprovechamiento especial de dominio público que solo afecta a la distribución de bienes adquiridos de comercios minoristas que operan online, se busca incidir directamente en ese sector concreto (“comercio electrónico”) penalizando ese tipo de envíos, teniendo en cuenta que sobre esta materia los Ayuntamientos no tienen competencias. Ello a la postre puede suponer un incremento de los costes en las entregas de estos envíos que, al final de alguna manera u otra, acabarán soportando los destinatarios finales que vivan en Barcelona, a diferencia de los ciudadanos que residan en otros municipios donde no se exija este gravamen.

No sabemos qué ocurrirá con esta nueva tasa y si al Ayuntamiento de Barcelona le seguirán otros que puedan adoptar una medida similar, en cualquier caso, dejamos constancia de cuestiones que debieran revisarse en el presente, para que no tengan efectos negativos en el futuro. Coincidiendo con el cierre de estas páginas tenemos noticia de un recurso contencioso-administrativo presentado por UNO

(Organización Empresarial de Logística y Transporte) ante el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña para suspender la tasa que grava la actividad de los operadores postales en la ciudad de Barcelona. El Alto Tribunal ha admitido a trámite el recurso por la necesidad de estudiar en profundidad las alegaciones presentadas, aunque ha desestimado la suspensión cautelar solicitada por los operadores, aludiendo al margen temporal del que se dispone (la tasa tiene de plazo para abonarse hasta el 31 de julio de 2024), lo cual nos parece razonable.

Los recurrentes plantean que esta nueva tasa podría vulnerar el artículo 18.3 de la CE, puesto que obliga a los operadores postales a reclamar una información de las empresas que realizan los envíos para saber si proviene de una venta por internet, los lugares de entrega de los envíos o la naturaleza del destinatario, lo que difícilmente puede garantizar el secreto de todas las comunicaciones postales a no ser que lo exija una resolución judicial. También se alega una doble imposición al sumarse la nueva tasa a la ya existente por el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública al considerar que ambas gravan el aprovechamiento del mismo dominio público. Se plantea también la vulneración del derecho a la igualdad y no discriminación, pues los recurrentes entienden que el tributo “se ha diseñado de un modo absolutamente arbitrario y discriminatorio, al excluir al operador público del gravamen en perjuicio de los demás, lo cual supone una injustificada alteración de las reglas de la libre competencia”, afectando al comercio

digital en Barcelona de forma diferente que en el resto de España. El conflicto pues, está servido.

XI. BIBLIOGRAFÍA

AA.VV. (2017): *Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación local*, julio 2017.

CASAS AGUDO, D. (2017): “La tasa por ocupación del dominio público local por instalaciones de transporte de energía”, *Nueva fiscalidad*, núm. 1/enero-marzo 2017, pp. 221-232.

CHICO DE LA CÁMARA, P. (2016): “La tasa municipal sobre ocupación del dominio público por el tendido eléctrico”, *Tributos locales monografía 2/2016*.

CHICO DE LA CÁMARA, P. (2011): “La tasa de cajeros automáticos”, en *Tasas Locales*, (Dir. Chico de la Cámara), Aranzadi, Navarra, 2011.

CHICO DE LA CÁMARA P., y RUÍZ GARIJO, M. (2007): “La entrada de vehículos por la vía pública: ¿tasa por el aprovechamiento especial del dominio público o impuesto por la titularidad de un aparcamiento privado?”, *Tributos Locales*, núm. 72/2007.

COMITÉ DE PERSONAS EXPERTAS (2022): *Libro Blanco para la reforma del sistema tributario*, IEF, 3 de marzo 2022.

GALÁN RUIZ, J., (2011): “La tasa por

entrada de vehículos a través de las aceras (tasa de vados o paso de carruajes) y otras reservas de la vía pública para aparcamiento y parada de vehículos” en *Las Tasas locales* (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 443-484.

GARCÍA FRÍAS, M.A. (2022): “La llamada tasa Amazon. Status questionis”, en *Blog Taxlandia*, 27 diciembre 2022 (<https://www.politicafiscal.es/equipo/maria-angeles-garcia-frias/angeles>)

GÓMAR SÁNCHEZ, J.I. (2011): “El informe económico-financiero y las tasas locales. Aspectos jurídicos”, en *Tasas Locales*, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 147-174.

MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M. (2021): “Reflexiones en torno a la posible ocupación de un nuevo "espacio aéreo municipal urbano" por las actividades con drones y su incidencia medioambiental”, *Documentos IEF*, 7/2021, dedicado a *La reforma ambiental de las Haciendas Locales* / coord. por Belén García Carretero.

MENÉNDEZ MORENO, A. (2016): En busca de la noción de dominio público y de las tasas que pueden recaer sobre su utilización. (A propósito de la Sentencia del Tribunal Supremo 1640/2016, de 5 de julio), *Revista Quincena fiscal*, núm. 17/2016 (BIB 2016\4859).

MERINO JARA, I. (2011): “Principios rectores de las tasas”, en *Las tasas locales*, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P.,

Civitas, Thomson Reuters, pp. 125-146.

MORIES JIMÉNEZ, M.T. (2023): “La fallida tasa por instalación de ventanillas o tornos en las farmacias: no todo es aprovechamiento especial del dominio público”, en *Nueva Fiscalidad*, núm. 1/2023.

ORTIZ CALLE, E., y GONZÁLEZ-CUELLAR SERRANO, M.L. (2020): *Informe sobre el gravamen local de las entregas domiciliarias realizadas en la ciudad de Barcelona por grandes empresas cuyo objeto social es el comercio electrónico*, Universidad Carlos III, Madrid, nov. 2020.

RUBIO DE URQUÍA, J.I. (1998): *El nuevo régimen de las tasas y precios públicos locales*, CISS.

RUÍZ GARIJO, M. (2019): “Cuestiones de urgencia para una reforma de las tasas locales a partir de la jurisprudencia y los autos del Tribunal Supremo”, en *Aspectos de interés para una futura reforma de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, pp. 309-340.

RUÍZ GARIJO, M. (2011): “Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado”, en *Tasas Locales*, (Dir.) CHICO DE LA CÁMARA, P., Civitas, Thomson Reuters, pp. 99-124.

RUÍZ GARIJO, M. (2004): “Comentario al artículo 24 LRHL”, en *Tasas locales (municipales y provinciales). Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales*, Edersa, Leyes Tributarias Comentadas (Dir.) CALVO

ORTEGA, R.

TORIBIO BERNÁDEZ, LEONOR (2022): *El cómputo de los plazos en los procedimientos de aplicación de los tributos*, Aranzadi Thomson-Reuters.

XIOL RÍOS, C. (2017): “La inexistencia o insuficiencia de estudio técnico económico es determinante de la nulidad de la

ordenanza fiscal. Nulidad por deficiencias técnicas”, *La Administración Práctica*, núm. 2/2017 (BIB 2017\10711).

ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010): “Las Tasas”, en *Los tributos locales*, MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (Coord.), Civitas Thomson Reuters, 2ª ed., pp. 791-917.