

NUEVOS GRAVÁMENES

Estudios

El Gravamen Temporal Energético: una “prestación” en busca de alguna razón de ser

Andrés Báez Moreno - Juan José Zornoza Pérez

El impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos y su engarce territorial

María Teresa Mata Sierra

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible: especial referencia a la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (tasa “Amazon”) de la Ciudad de Barcelona

Yolanda García Calvente

La esperada declaración de constitucionalidad del Impuesto sobre las Grandes Fortunas

Mercedes Ruiz Garijo

Análisis del nuevo gravamen sobre el servicio de gestión de residuos

María Jesús García-Torres Fernández

Luces y sombras en el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables aprobado por la ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular

Antonio Vaquera García

Una nueva modalidad de prestación patrimonial de carácter público no tributaria: financiación de actuaciones privadas de impulso económico municipal

M^a Luisa Esteve Pardo

El gravamen temporal a entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito

Irene Suberbiola Garbizu

Nuevos gravámenes

Monográfico

Nueva Fiscalidad

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69
e-mail: info@dykinson.com
<http://www.dykinson.es>
<http://www.dykinson.com>

Impreso por:
Copias Centro

ISBN: 978-84-1070-067-3
ISBN electrónico: 978-84-1070-224-0
DOI: 10.14679/2890
ISSN: 1696-0173
Depósito Legal: M-32335-2012

CONSEJO ASESOR

A. Di Pietro

Universidad de Bolonia

J. Englisch

Universidad de Münster

F. Escribano López

Universidad de Sevilla

M. Fernández Junquera

Universidad de Oviedo

J. Lasarte Álvarez

Universidad Pablo de Olavide

P. Marchessou

Universidad de Estrasburgo

J. M^a Martín Delgado

Universidad de Málaga

J. Martín Queralt

Universidad de Valencia

C. Palao Taboada

Universidad Autónoma de Madrid

J. Ramallo Massanet

Universidad Autónoma de Madrid

M^a.T. Soler Roch

Universidad de Alicante

A. Rodríguez Bereijo

Ex Presidente del Tribunal Constitucional

J.M. Tejerizo López

Universidad Nacional de Educación a Distancia

CONSEJO DE REDACCIÓN

Presidente

R. Calvo Ortega

Universidad Complutense

Director

I. Merino Jara

Universidad del País Vasco

Coordinadores

J. Calvo Vérguez

Universidad de Extremadura

M. Lucas Durán

Universidad de Alcalá

Secretaria

Jlrupe Suberbiola Garbizu

UPPV/EHU

VOCALES

S. Aníbarro Pérez

Universidad de Valladolid

M^a.D. Arias Abellán

Universidad Autónoma de Barcelona

L. M^a. Cazorla Prieto

Universidad Rey Juan Carlos

C. Checa González

Universidad de Extremadura

G. De la Peña Velasco

Universidad Complutense de Madrid

E. Eserverri Martínez

Universidad de Granada

R. Falcón y Tella

Universidad Complutense de Madrid

Y. García Calvente

Universidad de Málaga

T. García Luis

Universidad de Alcalá

A. García-Moncó Martínez

Universidad de Alcalá

C. García Novoa

Universidad de Santiago de Compostela

I. García-Ovies Sarandeses

Universidad de Oviedo

M. González-Cuellar Serrano

Universidad Carlos III de Madrid

C. M^a. López Espadafor

Universidad de Jaén

M^a.T. Mata Sierra

Universidad de León

A. Menéndez Moreno

Universidad de Valladolid

M. Ruiz Garijo

Universidad Rey Juan Carlos

J.R. Ruiz García

Universidad de La Coruña

B. Sesma Sánchez

Universidad de Oviedo

E. Simón Acosta

Universidad de Navarra

J. Zornoza Pérez

Universidad Carlos III

J.E. Varona Alabern

Universidad de Cantabria

A. Vázquez del Rey Villanueva

Universidad de Navarra

JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

Imposición directa estatal

M^a. E. Simón-Yarza
Universidad de Navarra

Imposición indirecta estatal

M. González Aparicio
Universidad de León

Hacienda Autónoma y Foral

A. Navarro García
Universitat de Girona

Hacienda Local

M^a T. Mories Jiménez
Universidad de Sevilla

Aduanas

A. Fernández de Buján y Arranz
CUNEF

Fiscalidad Internacional

J. Á. Gómez Requena
Universidad de Castilla-La Mancha

Fiscalidad Europea

Jirune Suberbiola Garbizu
UPPV/EHU

Procedimientos, derechos y garantías

M^a. Rodríguez-Bereijo
Universidad de León

Tribuna

- Sobre novedades legislativas en materia tributaria..... 9
Isaac Merino Jara
Director

Estudios

- El Gravamen Temporal Energético: una “prestación” en busca de alguna razón de ser..... 21

Andrés Báez Moreno

*Investigador Senior Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance.
Munich (República Federal Alemana)*

Juan José Zornoza Pérez

*Of Counsel - Deloitte Legal.
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Carlos III de Madrid*

- El impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos y su engarce territorial 45

María Teresa Mata Sierra

*Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de León*

- Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible: especial referencia a la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (tasa “Amazon”) de la Ciudad de Barcelona 97

Yolanda García Calvente

*Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Granada*

La esperada declaración de constitucionalidad del Impuesto sobre las Grandes Fortunas.....	133
Mercedes Ruiz Garijo <i>Catedrática de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad Rey Juan Carlos</i>	
Análisis del nuevo gravamen sobre el servicio de gestión de residuos.....	165
María Jesús García-Torres Fernández <i>Catedrática de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de Granada</i>	
Luces y sombras en el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables aprobado por la ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular	197
Antonio Vaquera García <i>Catedrático de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de León</i>	
Una nueva modalidad de prestación patrimonial de carácter público no tributaria: financiación de actuaciones privadas de impulso económico municipal	237
M^a Luisa Esteve Pardo <i>Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universitat de Girona</i>	
El gravamen temporal a entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito	271
Irene Suberbiola Garbizu <i>Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad del País Vasco-Euskal Herriko Unibertsitatea</i>	

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible: especial referencia a la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (tasa "Amazon") de la Ciudad de Barcelona*

DOI: 10.14679/2894

Yolanda García Calvente

*Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Granada*

RESUMEN:

En este artículo se analiza la "Tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico", conocida como "Tasa Amazon", aprobada por el Ayuntamiento de Barcelona. Su interés, más allá de su gran repercusión mediática, radica en el hecho de ser un magnífico ejemplo de iniciativa política relacionada con los ingresos públicos que permite profundizar en cuestiones de gran calado, y especialmente en la incidencia en nuestras vidas de la insostenibilidad ambiental y de la digitalización, por un lado, y en la necesidad de "ambientalización" del sistema tributario local, así como en los problemas que derivan de la financiación de las arcas locales. Para ello se realiza un recorrido por su regulación, así como por las valiosas aportaciones doctrinales que ya se han ocupado de estudiarla, y se relatan los puntos débiles de la tasa. Además, se incide en las alternativas

* Este trabajo se enmarca en el Proyecto TED2021-132491B-I00. ANÁLISIS Y PROPUESTAS PARA UNA TRANSICIÓN JUSTA A LA ECONOMÍA CIRCULAR: IMPACTO SOBRE LAS EMPRESAS Y LAS PERSONAS TRABAJADORAS.

Estudios

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

existentes al establecimiento de tasas como la comentada, y en especial en las denominadas Zonas de Bajas Emisiones (ZBEs) y en los peajes urbanos, también conocidos como peajes de congestión. A modo de conclusión, se analiza la correlación entre el objetivo perseguido y el resultado conseguido, y se aportan ideas para un debate que creo muy necesario.

Palabras clave: Tasa Amazon, Haciendas Locales, Sostenibilidad ambiental, Digitalización, Zonas de Bajas Emisiones, Peajes urbanos, Tributos.

ABSTRACT:

This article analyzes the "Tax for special use of the public domain derived from the distribution to final destinations indicated by consumers of goods purchased through e-commerce", known as the "Amazon Tax", approved by the Barcelona City Council. Its interest, beyond its great media repercussion, lies in the fact that it is a magnificent example of a political initiative related to public revenue that allows us to delve into issues of great depth, and especially the impact on our lives of environmental unsustainability and digitization, on the one hand, and the need for "environmentalization" of the local tax system, as well as the problems arising from the financing of local coffers. For this purpose, a review is made of its regulation, as well as of the valuable doctrinal contributions that have already studied it, and the weak points of the tax are described. In addition, the paper also discusses the existing alternatives to the establishment of charges such as the one mentioned above, and in particular the so-called Low Emission Zones (LEZs) and urban tolls, also known as congestion tolls. By way of conclusion, the correlation between the objective pursued and the result achieved is analyzed, and ideas are provided for a debate that I believe is very necessary.

Key words: Amazon Tax, Local Treasuries, Environmental Sustainability, Digitization, Low emission zones, Urban tolls. Local taxes..

Sumario: *I. Introducción. II. Los entes locales ante la transición justa hacia un modelo económico más sostenible. III. Justificación de la Tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico. IV. Marco legal de la denominada Tasa Amazon. Especial referencia a la SAN 4355/2023. V. Alternativas a la Tasa Amazon, o cómo incrementar la financiación de los entes locales sin menoscabo de la necesaria transición justa a un modelo socio económico más sostenible. VI. Conclusiones. VII. Bibliografía.*

I. INTRODUCCIÓN

Cada época histórica ha estado marcada por una o varias circunstancias que han condicionado y marcado tanto la vida privada como las políticas públicas. La nuestra, la Edad Contemporánea, sobre todo desde la aparición relativamente reciente del concepto de Antropoceno, gravita en torno a dos cuestiones que, tanto en su transcurrir en paralelo como cuando confluyen e interactúan, están marcando nuestras decisiones individuales y colectivas y preocupando a quienes deben estar al frente de las segundas. Me refiero, obviamente y, en primer lugar, a la insostenibilidad de un modelo social y económico que está esquilmando los recursos del

planeta que habitamos. Y, en segundo término, a la digitalización, que incide tanto en todos los ámbitos de nuestra vida en sociedad como en nuestro hábitat.

Las Ciencias Sociales y Jurídicas han sido acusadas de ignorar durante demasiado tiempo ambas cuestiones, pero en el momento actual se constata una dedicación intensa y extensa a ambos temas de muchas de las disciplinas que las integran¹. En nuestro caso, quizás no sea muy exagerado afirmar que el Derecho Financiero y Tributario comenzó a mostrar interés y preocupación por el medio ambiente y por el desarrollo tecnológico bastante antes que otras disciplinas².

Sabemos que la fiscalidad ambiental, tal como indica LUCHENA MOZO, puede articularse de diferentes formas. Una, a través de medidas fiscales orientadas a encaminar los comportamientos de los ciudadanos en una dirección acorde con la preservación del medio. También cabe recurrir a tributos que graven situaciones relacionadas con la degradación del medio, con el fin de obtener recursos patrimoniales con los que asumir la financiación de los gastos públicos provocadas por aquéllas. En todo caso, dado que la denominada tributación o fiscalidad ambiental supone unir el deber de contribuir con la preservación del medio: "la articulación de instrumentos fiscales orientados a preservar el medio debe realizarse de acuerdo tanto con los principios de justicia tributaria expresamente contemplados en el artículo 31.1 CE, como con los principios de justicia derivados del mandato ambiental"³.

La función extrafiscal del tributo está, como vemos, completamente asumida y legitimada, especialmente en todo aquello que concierne al medio ambiente. Pero ¿qué

1 Y no es ésta la única acusación. Recuerda ARIAS MALDONADO: "Uno de los reproches que con más frecuencia se dirigen contra el mundo académico es que vive encerrado en sí mismo y no comunica sus hallazgos o reflexiones con suficiente claridad. Seguramente sea el caso, aunque quizá el interés del público por esos hallazgos no sea tampoco demasiado grande. Sea como fuere, la relativa separación entre universidad y sociedad constituye un presupuesto de la actividad académica: solo puede estudiarse aquello de lo que uno se distancia. De ahí que el subsistema académico posea una lógica autónoma y termine por desarrollar sus propios códigos, a menudo ajenos a los que rigen en el debate público.". *Antropoceno. La política en la Era Humana*. Taurus, 2018.

2 En cuanto a la tributación ambiental, sigue vigente la conclusión que adelantó BORRERO MORO, en una tesis leída hace ya 26 años, respecto de la legitimidad constitucional de las medidas fiscales dirigidas a alcanzar directamente fines constitucionales, incentivando aquellos comportamientos más acordes con la idea de justicia plasmada constitucionalmente. Tal como expresaba este autor: "El deber de contribuir es un instrumento constitucional fundado en la justicia que inspira la Constitución española y encaminado a la realización de la igualdad material. Por ello, se dirige a la consecución de los fines de justicia en los que se concreta ésta, entre los que se encuentra la protección del medio (art.45 CE). Estos coadyuvan a la definición de la justicia constitucional. En consecuencia, integran la idea de justicia que informa el deber de contribuir, fundamentalmente, cuando éste se dirige a su consecución". Pero, además, como también avanzaba BORRERO MORO, cabe la posibilidad de "configurar medidas fiscales con base en principios emanados de mandatos constitucionales, distintos al principio de capacidad económica". *La tributación ambiental en España*. Tecnos, 1999. No obstante, como bien indica LUCHENA MOZO, la tributación ambiental no excluye el interés recaudatorio: "Existe cierto consenso en configurar la fiscalidad ambiental no solo como una forma de incidir en las actividades que afectan al medio ambiente, sino que además ha sido vista como una forma de allegar recursos a las arcas públicas y, por ende, más allá de la hipótesis de la teoría del doble dividendo (Win-Win) de Pigou". Vid. Cita 3.

3 LUCHENA MOZO, G.M.: *Oportunidades fiscales para la conservación de la biodiversidad en los espacios naturales protegidos. Un apunte de derecho comparado*. Aranzadi, 2023.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

ocurre con los efectos de la digitalización? En un contexto de interés generalizado por los progresos de la técnica, especialmente por la informatización y automatización, y sobre todo por los avances de la inteligencia artificial (en adelante IA), han surgido numerosos fenómenos que han captado la atención de la doctrina tributarista. Desde hace unos años, gran parte de los trabajos publicados por quienes se adscriben a ella se centran precisamente en el análisis de cuestiones de las que hasta hace unos años –relativamente pocos– no habíamos oído hablar. Así, una búsqueda rápida por las bases de datos más utilizadas nos muestra cómo entre los temas trabajados destacan las criptomonedas, el metaverso, la IA, y quizás entre las que obtuvieron un protagonismo más temprano, la robotización. Las cuestiones clásicas en el estudio del ingreso y del gasto público siguen vigentes, pero no cabe duda de que el análisis de principios, procedimientos, categorías, etc., ha ido cediendo espacio a la investigación relacionada con los temas tecnológicos más novedosos⁴.

Creo que los párrafos anteriores son necesarios para entender el porqué de la elección como objeto de estudio y análisis de un tributo local, con una denominación tan descriptiva que no resulta conocida prácticamente por nadie, y que sin embargo sí lo es por otra, más incorrecta y confusa pero sin duda más atractiva y sugerente: “Tasa Amazon” frente a “Tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico”. ¿Y qué hace importante a este tributo? Más allá de haber sido una decisión bastante mediática, que ha ocupado muchas páginas en periódicos tanto de alcance local o autonómico como también nacional e incluso internacional, creo que es un magnífico ejemplo de iniciativa política relacionada con los ingresos públicos que permite profundizar en cuestiones de gran calado, y especialmente en la ya comentada incidencia en nuestras vidas de la insostenibilidad ambiental y de la digitalización. Y para ello, entiendo que el método más eficaz es realizar un recorrido por su regulación, así como por las valiosas aportaciones doctrinales que ya se han ocupado de estudiarla, lo que me permitirá relatar los puntos débiles de la tasa. Además, incidiré en las alternativas existentes al establecimiento de tasas como la comentada, y en especial en las denominadas Zonas de Bajas Emisiones (ZBEs) y en los peajes urbanos, también conocidos como peajes de congestión. Realizada esta tarea, y a modo de conclusión, analizaré la correlación entre el objetivo perseguido y el resultado conseguido, y trataré de aportar ideas para un debate que creo muy necesario.

4 Tal como he tenido ocasión de apuntar en otro trabajo: “Al hilo de ellos se suele incidir en los principios clásicos, pero cada vez con menor interés. Digo esto porque tengo la sensación de que en nuestro afán (legítimo) por ser útiles a la sociedad y por buscar respuestas a los dilemas que el progreso va planteando, nos hemos centrado más en intentar aprehender cuestiones técnicas/tecnológicas para las que la mayoría no estamos lo suficientemente preparados, que en separar el grano de la paja, y en ahondar en la forma en la que avances como los comentados pueden minar los cimientos de nuestra sociedad, especialmente en lo referente a la obtención de ingresos con los que hacer frente a un gasto público cada vez mayor”. “Tributación de NFTs: tendencias, dudas y expectativas”. En prensa.

II. LOS ENTES LOCALES ANTE LA TRANSICIÓN JUSTA HACIA UN MODELO ECONÓMICO MÁS SOSTENIBLE

En un momento de crisis como el que vivimos, especialmente intensa desde el punto de vista ambiental, pero también económico y social, existe un consenso bastante amplio respecto de la necesidad de avanzar hacia un modelo distinto a los axiomas de producción y consumo vigentes en nuestra sociedad. También se coincide en la urgencia de abordar una transformación de nuestra actitud hacia el entorno físico, como también ha adquirido entidad la idea de que el tránsito debe regirse por el valor justicia.

En la línea apuntada han ido surgiendo iniciativas entre las que cabe destacar los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), además de diversas acciones comunitarias, nacionales, autonómicas y locales. Entre ellas, interesa mencionar el Acuerdo de París, adoptado en el año 2015 en la Conferencia sobre el Clima de París (COP21), ratificado por la UE en octubre de 2016, y que consiguió un amplio consenso sobre la necesidad de reducir el aumento de la temperatura media mundial, a la vez que estableció objetivos ambiciosos y mecanismos de corrección dinámica y evaluación periódica.

En el ámbito comunitario puede mencionarse el primer (2015) y segundo (2020) Plan de Acción para la Economía Circular, así como en el Pacto Verde Europeo (2019), instrumentos que se encuentran en el origen de diversas reformas instadas tras sus respectivas aprobaciones. En el ámbito nacional, la principal aportación es la constituida por la *Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética* que, tal como indica su Exposición de Motivos: “responde al compromiso asumido por España en el ámbito internacional y europeo y presenta una oportunidad desde el punto de vista económico y de modernización de nuestro país, así como desde el punto de vista social, facilitando la distribución equitativa de la riqueza en el proceso de descarbonización. De esta manera, la ley pone en el centro de la acción política la lucha contra el cambio climático y la transición energética, como vector clave de la economía y la sociedad para construir el futuro y generar nuevas oportunidades socioeconómicas. Es el marco institucional para facilitar de manera predecible la progresiva adecuación de la realidad del país a las exigencias que regulan la acción climática y garantizar la coordinación de las políticas sectoriales, asegurando coherencia entre ellas y sinergias para alcanzar el objetivo de la neutralidad climática”.

También es muy importante, pese a no tener carácter normativo, la *Estrategia de Transición Justa*, que junto al Plan Nacional Integrado de Energía y Clima (PNIEC), y la mencionada Ley 7/2021, conforma el Marco Estratégico de energía y Clima aprobado en 2019, con el objetivo de poner en marcha medidas que faciliten el cambio hacia un modelo económico sostenible y competitivo que contribuya a poner freno al cambio climático. Este Marco Estratégico se estructura en tres ejes fundamentales: la mitigación, la adaptación y la transición justa.

Las políticas públicas mencionadas tienen un marcado carácter incentivador, amparado por la protección que brinda la Constitución española, tal como hemos

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

concluido en los diversos trabajos originados en el Proyecto “Políticas públicas incentivadoras de la Economía Circular: sostenibilidad ambiental, social y financiera”. Y es que, el artículo 45 del texto constitucional insta a los poderes públicos a la protección y mejora de la calidad de la vida, así como la defensa y restauración del medioambiente, en el mismo sentido que el artículo 11 del Tratado fundacional de la Unión europea (TFUE) integra en las políticas y acciones de la UE la protección del medioambiente y el fomento del desarrollo sostenible.

Además, principios rectores como el de progreso social y económico, la distribución equitativa de la renta y el pleno empleo (artículo 40 CE), la promoción de la ciencia y la investigación científica y técnica en beneficio del interés general (artículo 44 CE) o la modernización y desarrollo de los sectores económicos (artículo 130 CE), junto con la cláusula de Estado Social, amparan la opción por un modelo ambiental, social y económico más sostenible. La sostenibilidad implica también igualdad de oportunidades entre mujeres y hombres de forma que deben diseñarse modelos de ciudad y procesos de transformación desde una perspectiva de género.

En el ejercicio de las competencias constitucionalmente reconocidas, algunas comunidades autónomas han aprobado diferentes normas relacionadas bien sea con el cambio climático en general, o incluso con la economía circular en concreto. En todos los casos se trata de normas que contienen disposiciones que desarrollan aspectos incluidos en el Plan de Acción de la UE o en la EEEC, y que es necesario tener en cuenta.

Cataluña fue la pionera con la aprobación en 2017 de la Ley 16/2017, de 1 de agosto, de Cambio Climático, algunos de cuyos preceptos fueron impugnados por el Gobierno ante el Tribunal Constitucional. En Navarra, la Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de residuos y su fiscalidad, aunque tampoco incorpora a su enunciado el concepto de economía circular, se dicta en cumplimiento del Plan de residuos de Navarra 2017-2027, y en él la transición hacia una economía circular es un objetivo clave. Castilla y la Mancha cuenta con una norma dedicada expresamente a la economía circular: la Ley 7/2019, de 29 de noviembre, de Economía Circular de Castilla-La Mancha. Según el primero de sus artículos, el objetivo fundamental de la norma es la incorporación de «los principios de la economía circular con la finalidad de favorecer un crecimiento económico, la creación de empleo y la generación de condiciones que favorezcan un desarrollo sostenible desacoplado del consumo de recursos no renovables», de forma que el crecimiento económico y el desarrollo sostenible no sean dos objetivos incompatibles. Y lo mismo ocurre con Andalucía, tras la aprobación de la Ley 3/2023, de 30 de marzo, de Economía Circular de Andalucía⁵.

Otras normas autonómicas de interés son por ejemplo la Ley 8/2019, de 19 de febrero, de residuos y suelos contaminados de las Illes Balears y la Ley 10/2019, de

⁵ Véase al respecto el magnífico trabajo de SEDEÑO LÓPEZ, J.F.: “¿Hacia una economía circular en Andalucía? Comentarios a la Ley 3/2023, de 30 de marzo, de Economía Circular de Andalucía”. *Revista CENTRA Ciencias Sociales*, Vol. 2 Núm. 1 (2023).

22 de febrero, de cambio climático y transición energética, la *Ley 8/2018, de 8 de octubre, de medidas frente al cambio climático y para la transición hacia un nuevo modelo energético en Andalucía* o la *Ley 6/2022, de 5 de diciembre, del Cambio Climático y la Transición Ecológica de la Comunitat Valenciana*. Queda patente, por tanto, el interés creciente de este fenómeno entre los legisladores autonómicos.

En el ámbito local, es sabido que las competencias de la Administración local en materia de cambio climático no están definidas normativamente: ni la Constitución ni la Ley de Bases de Régimen Local inciden en esta cuestión. Pero, tal como afirma SORO MATEO: "Ahora bien, aunque a nivel práctico, y por todo lo dicho, se atisba un importantísimo protagonismo de los entes locales en la consecución de los objetivos climáticos marcados, tanto en sede de reducción como en sede de adaptación, lo cierto es que a día de hoy el marco jurídico con el que contamos en España no ha avanzado para acoger esta realidad (Tolivar y Menéndez, 2009, pp. 1143-1159). Lejos de ello, han sido constantes las denuncias doctrinales sobre las regresiones derivadas de la reforma del régimen local de 2013 que, con motivo de la sostenibilidad financiera, vino a recortar el estatus quo alcanzado hasta el momento a nivel competencial por los municipios; regresión, no obstante, acertadamente corregida por el TC. Además, a ello se une la escasa atención por parte de la LCCTE a la cuestión local, por lo que la mirada debe ser puesta en el espacio que van reconociendo las leyes autonómicas de cambio climático ya vigentes y que se dicten a partir de ahora, en un panorama de falta de una deseable y silenciada homogeneización del techo competencial de la Administración Local por parte de la referida Ley estatal"⁶.

Las iniciativas con relación a la cuestión ambiental que se han puesto en marcha, se han centrado básicamente en la apuesta por la economía circular, que se ha visto reforzada por el Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre el Informe de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones sobre la aplicación del Plan de Acción para la Economía Circular, de 11 de abril de 2019, en el que se destaca la necesidad de que la transición hacia una economía circular se impulse también a nivel local.

Por otro lado, el Dictamen del Comité Europeo de las Regiones: Un Plan de Acción de la UE para la economía circular, de 21 de abril de 2017, ya incidió en la importancia de los entes locales en este contexto, por su cercanía a la ciudadanía y por su protagonismo en materia de contratación pública. El Ayuntamiento de París realizó en 2015 el Llamamiento a las ciudades en favor de la economía circular, al que se adhirieron ciudades tan relevantes como Ámsterdam, Lisboa, Londres o Roma. Y ya en nuestro país, en el año 2017, la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) elaboró la Declaración de Sevilla: El compromiso de las ciudades por la economía circular, suscrita por más de 200 ciudades. Con esta declaración, los municipios y provincias firmantes se comprometían a promover un modelo de desarrollo urbano sostenible, incrementar los esfuer-

6 SORO MATEO, B.: "Cambio climático y transformaciones del derecho local". *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm.17, 2022, págs. 123-138.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

zos para reducir los impactos ambientales y climáticos, así como a desarrollar estrategias locales para la economía circular, favoreciendo la concienciación de la ciudadanía y potenciando la investigación y la colaboración público-privada⁷.

En definitiva, aunque no faltan las iniciativas relacionadas con la sostenibilidad ambiental, existen dos retos muy importantes en la materia, y ambos están relacionados con el objeto de este estudio. El primero se encuentra en la necesidad de que las transiciones necesarias para alcanzar un modelo sostenible se lleven a cabo de forma justa. El segundo tiene que ver con la necesidad de profundizar en lo que se ha dado en denominar como “ambientalización” de las entidades locales⁸.

III. JUSTIFICACIÓN DE LA 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 *Ordenanza Fiscal relativa a la tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución en destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (Business to consumer, B2C)* fue publicada en el Butlletí Oficial de la Provincia de Barcelona (BOPB) el 28 de febrero de 2023⁹. La Exposición de Motivos de la norma comienza haciendo referencia

7 Posteriormente, en marzo de 2019 se presentó la Estrategia Local de Economía Circular (ELEC), en la que se recogen 29 medidas, divididas en nueve políticas circulares que, a su vez, se agrupan en torno a cinco ejes estratégicos: en el eje de minimización de la utilización de recursos, encontramos la política de prevención y reutilización y la de gestión de residuos; en el de gestión de consumo de agua, la política de consumo responsable de agua y la de gestión de residuos de proceso; en el de sostenibilidad de los espacios urbanos, la política de planificación preventiva y regeneradora y la de movilidad sostenible; en el de espacios y conductas saludables, la política de territorios saludables, consumo responsable y desperdicio alimentario. Además, se incluye un quinto eje estratégico, en el que se incluyen cuatro medidas transversales como son la compra pública sostenible e innovadora, el desarrollo e implementación de las nuevas tecnologías, la transparencia y gobernanza compartida y la comunicación y sensibilización.

8 Ya en 2008, PUIG VENTOSA escribía un trabajo titulado: “La ambientalización de las Ordenanzas Fiscales”, publicado en *Crónica Tributaria*, núm. 127, 2008. En él podía leerse, por ejemplo: “Es común que, incluso la literatura especializada en fiscalidad ambiental dedique a las actuaciones a desarrollar desde el ámbito local un papel marginal. Aun reconociendo que las actuaciones más relevantes en este campo deben provenir de instancias administrativas superiores, este artículo ha pretendido demostrar que las posibilidades de actuación a escala local son numerosas y también relevantes”. Tantos años después, la afirmación sigue vigente.

9 Consultando la página del BOPB de ese día puede encontrarse únicamente el texto en catalán: *Ordenança fiscal relativa a la taxa per aprofitament especial del domini públic derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comer electrònica (Business to consumer, B2C)*. El BOPB dispone de un Servei de Traducció que facilita la traducción mediante un procedimiento ágil y rápido: se solicita la traducción a través de la página del propio Servicio de Traducción (<https://bop.diba.cat/servei-de-traduccio>) y en un plazo máximo de 3 días hábiles (suele quedar reducido a 1 día), y de forma gratuita, se recibe la traducción al castellano. La traducción del BOPB es informativa, no tiene carácter oficial, y no supe las obligaciones del anunciante en cuanto al formato e idioma de la publicación, y no sustituye a la versión publicada en el Boletín Oficial de

al impacto en la actividad económica de la ciudad de Barcelona de la implantación del comercio electrónico por parte de las grandes empresas prestadoras de servicios postales. Se nos traslada también que este fenómeno ha provocado un incremento del tráfico rodado y del uso de vehículos de cualquiera clase, con el consiguiente alto porcentaje de ocupación del dominio público local. Se dice expresamente:

“nueva modalidad de comercio electrónico por operadores postales especializados distorsiona el uso común del dominio público a efectos comerciales, basado en las zonas de carga y descarga habilitadas en la ciudad, con la finalidad exclusiva de proveer comercios y prestar determinados servicios. Aparece así una nueva modalidad de uso del dominio público que ya no se utiliza para proveer comercios ni para hacer entrega de productos comprados en tiendas de proximidad con soporte físico, sino que procede de sitios ajenos a la estructura comercial de la ciudad. Se sirven al usuario final objetos comprados usando el ordenador y otros dispositivos electrónicos, pero que requieren para la entrega de un soporte físico (el vehículo) que aprovecha el dominio público como plataforma de entrega que sustituye a la tienda tradicional, sin abonar a la ciudad los tributos que comporta la radicación. Con este comercio, la ciudadanía ya no se desplaza al mercado local, sino que un mercado universal, y por tanto no necesariamente cercano, se desplaza a su casa con la utilización de las zonas de carga y descarga y cualquier otra del dominio público, a este efecto”.

La convivencia en el mismo mercado de los establecimientos comerciales tradicionales y de los denominados “mercaderes digitales”, y el hecho de que los segundos no estuvieran obligados a pagar ninguna tasa por el aprovechamiento especial de la vía pública necesario para el desarrollo de su negocio afecta –según se nos traslada en la Ordenanza– a la justicia tributaria. Y es precisamente en la referencia a este principio basilar de nuestro sistema tributario donde encontramos la justificación que el Ayuntamiento de Barcelona da a la aprobación de la nueva tasa: “la realidad pone de manifiesto que se está realizando un aprovechamiento especial del dominio público local, que se hace a través de los vehículos de distribución de la mercancía, de forma contrapuesta con el modelo tradicional de comercio desde un establecimiento físico, que se encuentra sujeto al pago de los correspondientes tributos y, en su caso, tasas por aprovechamiento especial del dominio público”. Fijémonos en el comienzo de esta frase: “la realidad pone de manifiesto (...)”. Definir jurídicamente el concepto de “realidad” es tarea complicada, y la imprecisión del término redundante en mi opinión en inseguridad jurídica. Si la justificación de este nuevo tributo está en la injusticia que deriva de la sujeción a las tasas tradicionales del comercio tradicional, y en su no aplicación

la Provincia de Barcelona. El texto original del anuncio puede ser consultado en la web oficial de este boletín <https://bop.diba.cat/>, en este caso en la siguiente dirección: <https://bop.diba.cat/anuncio/3399668/aprovacio-definitiva-de-l-ordenanca-fiscal-num-3-20-relativa-a-la-taxa-per-aprofitament-especial-del-domini-public-derivat-de-la-distribucio-a-destins-finals-indicats-pels-consumidors-de-bens-adquirits-per-comerc-electronic-ajuntament-de-barcelona>. A efectos de este trabajo, las citas de la Ordenanza que se utilizan tanto en texto como a pie de página se corresponden con la traducción solicitada por la autora con fecha 5 de junio de 2023, y recibida el 6 de junio de 2023. El resto de documentación oficial relativa a la tasa, que puede encontrarse en la página del Portal de Transparencia del Ayuntamiento de Barcelona ha sido consultada en el idioma de publicación, castellano o catalán según los casos.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

al comercio electrónico, creo cuando menos que la argumentación debería ser más sólida.

En el "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", elaborado por los profesores ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO¹⁰, se afirma que es un hecho incontestable que "la economía digital supone un cambio de paradigma en las relaciones sociales, económicas y jurídicas que, lejos de representar un fenómeno pasajero o coyuntural, ha introducido nuevos modelos de negocio que tienen una repercusión directa y estructural en la actuación de las empresas y los consumidores". Se concluye también que es el denominado comercio electrónico indirecto o fuera de línea (offline), cuando es llevado a cabo por las empresas que lideran el sector del comercio electrónico, el que utiliza con intensidad el dominio público¹¹. Y frente a este cambio de paradigma nos encontramos, según estos autores, con la obsolescencia de las normas tributarias, en particular las que se aplican en la imposición sobre las sociedades, puesto que toman como fundamento para el gravamen la presencia física de los empresarios en los Estados en los que obtienen sus beneficios, derivándose de ello pérdidas recaudatorias muy importante, en especial "a causa de la escasa contribución al sostenimiento de los gastos públicos por parte de las empresas multinacionales con mayores posibilidades para la deslocalización de sus actividades económicas y la creación de estructuras complejas resultado de una planificación fiscal agresiva que acaba trasladando las rentas imponibles hacia jurisdicciones de baja o nula tributación"¹².

10 El informe puede consultarse en la página del BCNROC. Repositori Obert de Coneixement de l'Ajuntament de Barcelona <http://hdl.handle.net/11703/122016>

11 A diferencia, según el citado Informe, de "los autónomos y entidades empresariales integradas dentro del comercio minorista tradicional o de proximidad que han complementado la actividad de venta directa al consumidor con canales independientes de venta en línea, y también lo es el de los fabricantes que desarrollan su actividad en línea para permitir a sus clientes efectuar y personalizar directamente los pedidos".

12 Recordemos que la Exposición de Motivos de la *Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales* (COM(2018) 148 final) puede leerse: "El mercado único digital es una de las principales prioridades políticas de la Comisión Europea¹, con la que se pretende brindar nuevas oportunidades digitales a los ciudadanos y las empresas en el mercado de la UE, que cuenta con más de 500 millones de consumidores. Con el fin de liberar todo su potencial, el mercado único digital requiere un marco fiscal moderno y estable que estimule la innovación, haga frente a la fragmentación del mercado y permita a todos los actores aprovechar la nueva dinámica del mercado en condiciones justas y equilibradas. El objetivo de garantizar una fiscalidad justa de la economía digital también forma parte de la agenda de la Comisión Europea sobre un sistema de imposición justo y eficaz en la Unión Europea". Y en la *Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO* por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa (COM(2018) 147 final) se incide en que: "Los responsables políticos están luchando por encontrar soluciones que puedan garantizar una fiscalidad justa y eficaz puesto que la transformación digital de la economía se acelera y las normas vigentes en materia del impuesto sobre sociedades van a la zaga de esta evolución. La aplicación de las actuales normas relativas al impuesto sobre sociedades a la economía digital ha dado lugar a un desajuste entre el lugar donde tributan los beneficios y el lugar en el que se crea el valor". En el mismo sentido, en la *Exposición de Motivos de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales* puede leerse: "Sin embargo, las actuales normas fiscales internacionales se basan sobre todo en la presencia física y no fueron concebidas para hacer frente a modelos de negocio basados principalmente en activos intangibles,

Y así es, no cabe duda de que la economía digital ha revolucionado muchos aspectos de la tributación, y uno de ellos, quizás el que más, la aplicación del principio de justicia en la determinación de la riqueza sometida a gravamen. Es precisamente esta idea la que subyace en el interés por gravar a los denominados “gigantes” del comercio electrónico.

Siguiendo con la idea anterior, se afirma también en el Informe que los impuestos locales exoneran injustificadamente de gravamen a las grandes compañías de comercio electrónico, expresión que no me parece la más acertada, pues más que de exoneración debemos hablar de olvido o de desinterés¹³. Si hay un sector del ordenamiento jurídico que ha quedado obsoleto es el de la tributación local, en gran medida por el olvido al que se le ha sometido por parte de las instituciones con competencia en la materia, que parecen no ser conscientes de la necesidad de incluir a los tributos locales en el proceso de adaptación y cambio de las estructuras tributarias. Las consecuencias de esta situación incluyen merma de recaudación, injusticia (el pequeño comercio sigue tributando sin posibilidad de emprender deslocalizaciones que reduzcan su factura fiscal), y múltiples ineficiencias. En el estudio se incluye, por ejemplo, el deseo de que (en relación con el IVTM): “los recursos económicos alleguen al municipio que sufre los daños ambientales producidos con ocasión de la tenencia de un vehículo, y que incurra, por tanto, en gastos derivados de su uso”. Sin embargo, la situación expuesta no es nueva: piénsese por ejemplo en la instalación de grandes superficies comerciales, dedicadas al comercio tradicional, en poblaciones concretas, y en cómo se ven afectadas por las externalidades que se generan, poblaciones limítrofes.

Pero el núcleo central del Informe es la justificación de “una tasa por la utilización del dominio público”. Y para llevarla a cabo se incide en cuestiones como el perjuicio que el comercio electrónico supone para la movilidad, así como en el impacto ambiental y en el perjuicio al comercio de proximidad, con lo que ello supone para la ordenación territorial y el modelo socio económico de ciudad. No cabe duda del perjuicio que el comercio electrónico ha provocado en las actividades comerciales tradicionales, y especialmente en el pequeño comercio o comercio de proximidad. Sin embargo, algunas de las afirmaciones que suelen formar parte del debate son discutibles. Por ejemplo, se otorga al comercio de proximidad la capacidad para aumentar el empleo en la zona, pero lo cierto es que entre los empleos con mayor posibilidad de desaparecer en los próximos 15 o 20 años se encuentra el de los vendedores en las tiendas, con un 98%, tal como se recoge en el estudio llevado a cabo por FREY y OSBORNE, en la Universidad

datos y conocimientos. Así, no tienen en cuenta los modelos de negocio en los que las empresas pueden prestar servicios digitales en un país sin estar físicamente presentes en él, tienen dificultades para impedir la deslocalización de activos intangibles a jurisdicciones de escasa o nula tributación, y tampoco reconocen el papel que desempeñan los usuarios en la generación de valor para las empresas más digitalizadas mediante el suministro de datos o la generación de contenidos o como componentes de las redes en que se basan muchos modelos de negocio digitales. Todo ello provoca una desconexión entre el lugar donde se genera el valor y el lugar donde las empresas tributan”.

¹³ Exonerar, según la RAE, es “Aliviar, descargar de peso u obligación”. Y en materia tributaria el sentido que le otorgamos, huelga decir, no dista de éste.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

de Oxford¹⁴. ¿Cabe pensar que la aplicación de un tributo como la tasa Amazon pueda revertir esta tendencia? En mi modesta opinión, no. Entiendo que se quiera utilizar esta figura tributaria para obtener recursos con los que compensar de alguna manera a quienes pierden con los cambios que provoca la automatización y la IA, pero creo que pretender revertir una tendencia mundial con una tasa es una tarea imposible. Además, se pierden empleos en un sector, pero se incrementan en otro: en este caso, en el del transporte y reparto. Cuestión distinta es que nos parezca que en ambos sectores el empleo es de peor calidad, o que dificulta un modelo de ciudad que favorezca la vida en sociedad.

Se insiste también, y así se recoge en el Informe, en que este tipo de comercio "incrementa el tráfico peatonal en las ciudades, aumentando la seguridad en las calles y evitando la degradación de los barrios". Esta idea se recoge en documentos sobre seguridad ciudadana, como por ejemplo en la *Guía para la elaboración de diagnósticos sobre seguridad con enfoque de género tanto en el ámbito rural como urbano*, elaborada por el Departament d'Interior, Relacions Institucionals i Participació. En este documento se encomienda a los gobiernos municipales el desarrollo de intervenciones de diseño y gestión urbanística que pongan en valor los espacios públicos como foro de relación, y refuercen el sentimiento de vecindad y pertenencia. Y, en "este sentido, se recomienda potenciar el pequeño comercio y considerar a comerciantes de proximidad como vecinos/as clave para el apoyo vecinal y el control informal". Se recomienda también, en el trabajo con comerciantes, abordar las necesidades específicas de las mujeres comerciantes¹⁵.

Pero, si bien esta afirmación puede ser válida para el horario de apertura de los comercios, probablemente no lo sea durante el horario nocturno, sobre todo cuando se adoptan medidas tendentes a reducir el consumo de electricidad. En horario de cierre, la iluminación de los escaparates (junto al alumbrado público) contribuye, dicen los estudios, a incrementar la seguridad. No obstante, sabemos que se han adoptado medidas para la restricción del consumo eléctrico que exigen la eliminación o la disminución del alumbrado. Recordemos por ejemplo el Plan de choque de ahorro y gestión energética en climatización regulado en el artículo 29 del *Real Decreto-ley 14/2022, de 1 de agosto, de medidas de sostenibilidad económica en el ámbito del transporte, en materia de becas y ayudas al estudio, así como de medidas de ahorro, eficiencia energética y de reducción de la dependencia energética del gas natural*¹⁶: "Cuatro. El alumbrado de escaparates regulado en el apartado 6 de la

¹⁴ Me refiero al estudio: *The future of employment: how susceptible are jobs to computerisation?*, publicado por Carl Benedikt Frey y Michael A. Osborne en septiembre de 2013. Dicho trabajo puede consultarse en: https://www.oxfordmartin.ox.ac.uk/downloads/academic/The_Future_of_Employment.pdf. El estudio llevado a cabo por estos autores incluye un ranking con 702 ocupaciones y sus respectivas posibilidades de ser eliminadas en las próximas décadas. Para una mayor profundización en esta cuestión puede consultarse también el siguiente trabajo: OPPENHEIMER, A.: *¡Sálvese quien pueda!*. *El futuro del trabajo en la era de la automatización*. Debate, 2019.

¹⁵ https://interior.gencat.cat/web/.content/home/010_eL_departament/publicacions/seguretat/guies_diagnostics_seguretat_visio_genere/GuiaSeguridad.pdf

¹⁶ Fue convalidado con la Resolución de 25 de agosto de 2022, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 14/2022, de 1 de agosto, de medidas de sostenibilidad económica en el ámbito del transporte, en materia de

Instrucción Técnica Complementaria EA-02 del Reglamento de eficiencia energética en instalaciones de alumbrado exterior, aprobado por Real Decreto 1890/2008, de 14 de noviembre, deberá mantenerse apagado desde las 22 horas. Esta disposición también aplicará al alumbrado de edificios públicos que a la referida hora se encuentren desocupados”. ¿Se prima entonces el ahorro sobre la seguridad? ¿Utilizamos como argumento para justificar una tasa un beneficio del comercio de proximidad que por otro lado se imponen restricciones?

IV. MARCO LEGAL DE LA DENOMINADA TASA AMAZON. ESPECIAL REFERENCIA A LA SAN 4355/2023

En cuanto al amparo normativo para la aprobación de una tasa como la estudiada, el Ayuntamiento de Barcelona lo encuentra en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLHL), así como en lo que denomina “legislación concordante”. No se alude en la Exposición de Motivos al artículo o artículos concretos del TRLHL que sirven como sustento al gravamen de este uso especial, aunque en el articulado se alude expresamente a los artículos 57 y 15 a 19¹⁷. Como sabemos, el artículo 57 habilita a los ayuntamientos para que puedan establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes del dominio público municipal, mientras que los artículos 15 a 19 están dedicados a la “Imposición y ordenación de tributos locales” y se centran básicamente en el procedimiento de aprobación de las Ordenanzas Municipales.

Sí se hace mención expresa en la Exposición de Motivos al artículo 92.5 en relación con el 85.2 de la *Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas*, y se nos traslada que ambos amparan la exigencia de una tasa cuando “concurren circunstancias de intensidad, obtención de rentabilidad singular u otros de similares que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos”. Si acudimos a estos preceptos, encontraremos que el artículo 85.2 establece que “Es uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público el 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”. Éste sería el caso de la conocida como Tasa Amazon,

becas y ayudas al estudio, así como de medidas de ahorro, eficiencia energética y de reducción de la dependencia energética del gas natural.

17 En el Informe elaborado por ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUELLAR SERRANO se afirma: “Pues bien, si el haz de competencias de los municipios se define constitucionalmente de manera abierta por la existencia del derecho de estos Entes a participar en todos aquellos asuntos o materias en los que esté presente un interés local más que por una relación de competencias propias perfectamente delimitada (como sucede con el Estado y las Comunidades Autónomas)”.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

En cuanto al 92.5, en él podemos leer que “Las autorizaciones podrán ser gratuitas, otorgarse con contraprestación o con condiciones, o estar sujetas a la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público estatal regulada en el capítulo VIII del título I de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, o a las tasas previstas en sus normas especiales. No estarán sujetas a la tasa cuando la utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes de dominio público no lleve aparejada una utilidad económica para la persona autorizada o, aun existiendo dicha utilidad, la utilización o aprovechamiento suponga condiciones o contraprestaciones para el beneficiario que anulen o hagan irrelevante aquélla. En los casos previstos en el párrafo anterior, se hará constar tal circunstancia en los pliegos de condiciones o clausulado de la autorización”.

Pero la Tasa Amazon se enmarca además en la denominada “Nueva Estrategia para la Distribución Urbana de Mercancías en Barcelona 2030” (EDUM 2030), que fue presentada por el Consistorio el 15 de febrero de 2022¹⁸. Y creo necesario hacer referencia a dicho documento porque de su redacción se desprende claramente la intención del Ayuntamiento de Barcelona, que parte de la idea de que una de las actividades con más incidencia en la vida diaria de la ciudad es la distribución urbana de mercancías (DUM). Esta última parte de la cadena afecta de forma importante a las actividades económicas y sociales de la ciudad, y muy especialmente a la movilidad, el medio ambiente y el espacio público urbano. Esta constatación llevó a trabajar de forma transversal con el fin de conseguir que la DUM se realice de la forma más competitiva, ordenada, eficaz, eficiente, sostenible y segura posible, disminuyendo además al máximo las externalidades y haciendo que esta actividad sea compatible con la vida cotidiana. El objetivo principal es mejorar la distribución urbana de mercancías para dar una respuesta que potencie la actividad económica y los beneficios sociales, afrontando a la vez los retos de la congestión, la contaminación atmosférica y el ruido, que además de incidir en toda la ciudadanía, comportan pérdidas económicas y de tiempo para los sectores implicados. Como vemos, se alude en definitiva a un triple propósito: económico, social y ambiental. Y los objetivos en los que se concreta cada uno responden, en algunos casos, a más de una intención principal. Así ocurre por ejemplo con la referencia a la congestión, fenómeno sobre el que volveremos más adelante.

La Exposición de Motivos de la Ordenanza objeto de este estudio continúa haciendo referencia al marco en el que se desarrolla la entrega de mercancías que da lugar al pago de la tasa, que no es otro que un servicio postal, que “hace uso del estacionamiento en las vías públicas por realizar la carga y la descarga de los productos –cuántas veces sea necesario– que se envían a los destinos finales indicados por los consumidores y si bien quien estaciona el vehículo para entregar el producto puede ser o no un operador postal en función de la relación laboral

¹⁸ <https://ajuntament.barcelona.cat/premsa/wp-content/uploads/2022/02/220215-DOS-SIER-DUMDEFINITIU.pdf>

o mercantil mantenida con éste, quien resulta beneficiado por esta operación no es otro que el operador postal, que es quien gestiona el servicio y asume la logística de todo el proceso, incluyendo el transporte". Esta referencia no es baladí puesto que es precisamente el sector económico dedicado al transporte y entrega de productos comprados a través del comercio electrónico uno de los más conflictivos en materia laboral. Podríamos hablar de la denominada Ley Rider y de su presunción de laboralidad, (en realidad *Ley 12/2021, de 28 de septiembre, por la que se modifica el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, para garantizar los derechos laborales de las personas dedicadas al reparto en el ámbito de plataformas digitales*)¹⁹, o de pronunciamientos jurisprudenciales como el contenido en la STS 2924/2020.

Pero podemos hablar también del modelo basado en los DSP (Socio de Servicio de Entrega, por sus siglas en inglés), empresas creadas ad hoc para trabajar en el reparto de paquetes de Amazon, con repartidores (contratados por ellas) que llevan el uniforme de Amazon, furgonetas con el nombre de Amazon, y gestionados con aplicaciones y algoritmos de Amazon. No obstante, ni los trabajadores ni las furgonetas pertenecen a esta compañía. En la página web de la multinacional es posible encontrar información bastante detallada al respecto.²⁰ Y aproximadamente un 50% de los paquetes que se distribuyen en España pasan por esta vía.

El artículo 3.1 de la *Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal* define los servicios postales como: "cualesquiera servicios consistentes en la recogida, la admisión, la clasificación, el transporte, la distribución y la entrega de envíos postales". Según la Ordenanza, es precisamente el operador postal quien se beneficia del aprovechamiento gravado, y por ello el hecho imponible se define en su artículo 2 de la siguiente forma:

*"1. El hecho imponible está constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de las empresas que actúan en el mercado como operadores postales, que realizan la carga y descarga en la vía pública, mediante el uso de cualquier clase de vehículo, con el fin de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico a destinos finales indicados por los consumidores"*²¹.

ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUELLAR SERRANO consideran que el recurso a una tasa como modo de intervención de los entes locales ante problemas como los

19 RODRÍGUEZ-PIÑERO ROYO, M.: "Más allá de la ley rider: El fracaso de la norma y la reacción del legislador laboral". En *Liber Amicorum: In memoriam al prof. Dr. Félix Salvador Pérez* (pp. 339-358). Madrid: Alma Mater, 2022.

20 <https://logistics.amazon.es/>

21 Y a efectos de la ordenanza se entiende por: a) Vehículos: los aparatos con o sin motor que se desplazan sobre el dominio público y que permiten transportar mercancías. b) Destinos finales indicados por los consumidores: los lugares de entrega consignados por las personas destinatarias, cuando no tengan la consideración de puntos de recogida. c) Puntos de recogida y centros de distribución urbana de mercancías (CDUM): los puntos o puestos consignados en el Registro Municipal de Puntos de Recogida, así como los centros de distribución urbana de mercancías (CDUM), de acuerdo con el que se establece en el artículo 10.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

expuestos está justificado, “para regular un fenómeno que afecta a la vida diaria de los vecinos no sólo en sus desplazamientos desde sus domicilios a sus centros de trabajo o a otros puntos de la ciudad o localidades próximas para un pleno desarrollo de su vida personal o familiar, sino también en cuanto a la calidad del aire que respiran, la limitación en la producción de residuos, el fomento de la economía circular, la generación de empleo y a la propia configuración de los espacios públicos en que conviven”. Y jurídicamente se fundamenta en las competencias en materia de “medio ambiente urbano”, “tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad” y “gestión de la disciplina urbanística”. Además, el artículo 142 de la Constitución establece que “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 fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y Comunidades Autónomas”. Y dados los condicionantes de la potestad tributaria de los entes locales, que como sabemos son muchos, es prudente plantearse si una tasa como la estudiada tiene cabida en el marco legal, especialmente en el TRLHL. Y la respuesta es afirmativa, tal como se deduce en este caso de la justificación que llevan a cabo los profesores mencionados, con los que coincido. La pregunta que debemos hacernos es si la aplicación de este tributo redundará realmente en una mejora de todos estos aspectos.

Con el fin de no gravar hechos ajenos al objetivo de la Ordenanza se regulan supuestos de no sujeción y supuestos de exención. Entre los primeros encontramos (Artículo 3) “los aprovechamientos especiales del dominio público en los cuales concurra, cuando se distribuyen bienes, alguna de las circunstancias siguientes: a) Distribuciones efectuadas en el marco del servicio de transporte de mercancías que no intervengan en el mercado como operadores postales. b) Distribuciones realizadas a los comercios de la ciudad con la finalidad de ser comercializadas en fase minorista (B2B). c) Distribuciones realizadas sin utilizar ningún vehículo, así como las efectuadas desde centros de distribución urbana de mercancías (CDUM), que realicen la distribución posterior con modos sostenibles, de acuerdo con el que se establece en el artículo 10 de esta ordenanza. d) Distribuciones efectuadas en un punto de recogida”. En mi opinión, este último, pese a configurarse como un supuesto de no sujeción, es claramente un supuesto de exención. El hecho imponible se realiza, cuestión distinta es que se entienda que no debe dar lugar a tributación por otras circunstancias.

Pero de los tres cuatro supuestos apuntados hay uno, concretamente el primero, que se ha visto afectado de forma importante por un pronunciamiento jurisprudencial que da de lleno en la línea de flotación de este tributo. Me refiero a la SAN 4355/2023, de 14 de julio, dictada en resolución del recurso interpuesto por Amazon Road Transport Spain, S.L.²², que versó sobre impugnación de resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia (CNMC).

22 “Amazon Spain Fulfillment, S.L (ASF), era la entidad de Amazon responsable de las actividades señaladas y dio respuesta inicial a los requerimientos de la CNMC. Sin embargo, en virtud de una operación de escisión parcial de sus activos y pasivos afectos a los servicios logísticos comúnmente

Los hechos de los que trae causa esta sentencia son, resumidamente expuestos, los siguientes:

1. La CNMC inicia una serie de reuniones con Amazon sobre la prestación de su servicio de paquetería.
2. Las modalidades de comercialización del grupo Amazon se reconducen a las siguientes:
 - a. Inventario propio de Amazon, que consiste en la comercialización de productos que forman parte del inventario de Amazon. En este caso, los bienes son propiedad de Amazon, y se almacenan y venden a través de la propia página web de la empresa. En cuanto a la gestión, organización y envío de la mercancía, así como su puesta a disposición, corre por cuenta de Amazon a través de empresas o autónomos colaboradores o por cuenta de terceros operadores postales.
 - b. Programa Fulfillment by Amazon (FBA) o Logística de Amazon. Consiste en la comercialización de productos previamente almacenados en los centros logísticos de Amazon de terceros comerciantes minoristas. En ocasiones el almacenamiento no se da. En este caso los bienes son propiedad de terceros vendedores o distribuidores minoristas que contratan con Amazon los servicios de exposición y venta en la web, almacenamiento (en su caso), gestión de inventario y envío al cliente o usuario final. La gestión y organización del envío de la mercancía o paquete al cliente final se organiza de forma similar a la prevista para el inventario propio de Amazon.
 - c. Marketplace puro, que se lleva a cabo con la comercialización de productos de terceros comerciantes minoristas que se exhiben en la plataforma web de Amazon: el servicio consiste en poner en contacto al oferente con el demandante de la mercancía, y el envío y entrega final del producto corresponde directamente al comerciante minorista.
3. La CNMC dictó la resolución de la Sala de Supervisión Regulatoria de 24 de septiembre de 2020 por la que se acordó, básicamente, que en las empresas del grupo Amazon “concurren las circunstancias para ser consideradas operadores postales, de modo que deben proceder a la presentación de la correspondiente declaración responsable para que el MITMA proceda a su inscripción en el Registro General de Empresas Prestadoras de Servicios Postales”.
4. Amazon interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución citada basándose en que Amazon Road Transport Spain se limita a prestar actividades de naturaleza logística inseparables de la actividad de comercio electrónico. Y, dado que se encuentra autorizada como operador de transporte conforme con los artículos 119 y ss de la *Ley 16/1987, de 30 de julio, de Ordenación de los Transportes Terrestres*, y que ello le permite operar como agencia de transporte, operador logístico o almacenista distribuidor, le resulta gravosa su inclusión en otra categoría de actividades reguladas. Amazon

conocidos como de “middle mile” y “last mile”, Amazon Road Transport Spain, S.L (ARTS) pasa a ser la responsable de las actividades fruto de esta controversia.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

puso de manifiesto también que, según el razonamiento de la CNMC, toda empresa de comercio minorista que ofrezca un servicio de venta on-line o algún tipo de servicio de entrega a domicilio, tendría la consideración de operador postal, dado que todas ellas gestionan los paquetes para que, posteriormente, los mismos puedan ser recogidos por transportista y entregados al consumidor final²³.

La Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional estimó el recurso interpuesto por Amazon Road Transport Spain, S.L, al estar de acuerdo en lo fundamental con los motivos expuestos por Amazon. Así, tras un análisis de las disposiciones legales y jurisprudenciales, la AN llega a la conclusión de que la actividad llevada a cabo por Amazon Road Transport Spain no puede considerarse como postal, sino de carácter logístico: "una actividad podrá ser calificada como postal solo en el caso de que sea prestada por un operador postal y ésta tenga por objeto el envío postal, pues ni la normativa europea, ni la Ley 43/2010 incluyen en el concepto actividad postal las actividades preparatorias y los servicios logísticos anteriores a la presentación del envío postal. Debemos recordar que, para ser calificado como postal, el envío deberá presentarse en la forma definitiva en la cual debe ser recogido, transportado y entregado". Entiende además la Sala que la resolución, si bien contiene una motivación formal, "expresa más una voluntad de control que una realidad jurídicamente sostenible, pues no está confortada ni por la normativa vigente ni por la prueba obrante en autos".

En definitiva, este pronunciamiento jurisprudencial supone la exclusión de Amazon del ámbito subjetivo de aplicación de la tasa objeto de este trabajo: según la sentencia esta empresa no actúa como operador postal. Los 2,6 millones de euros anuales que se pretendían recaudar con esta tasa quedarán, de momento, en una cifra bastante inferior. Probablemente, esta sentencia tenga que ver con la reducción de la previsión de ingresos por "Taxes i altres ingresos" en 5,2 millones de euros (un 1,5 menos), entre 2023 y 2024.

No obstante, conviene tener en cuenta que el Ayuntamiento de Barcelona ya ha anunciado que recurrirá el pronunciamiento jurisprudencial de la Audiencia Nacional. Mientras se sustancia dicho recurso, habrá que esperar además a ver si se llevan a cabo modificaciones en el texto de la Ordenanza, tal como también se ha anunciado.

Entre los supuestos de exención encontramos dos casos diferentes: por un lado, está exento el aprovechamiento especial cuando los operadores postales que lo realizan tienen una facturación anual inferior a 1.000.000 de euros, obtenidos por entregas a destinos finales indicados por los consumidores, a la ciudad de Barce-

²³ Indica Amazon en su recurso que: "Los criterios empleados por la CNMC a este respecto, la propiedad del producto, la capacidad de influir sobre los paquetes y que se realicen distintas actividades, además de no estar acreditada su existencia por la CNMC, no están establecidos por la normativa aplicable para la consideración de un sujeto como operador postal y recuerda al concepto de envío postal ajeno a ese razonamiento".

lona²⁴. La justificación que se da a esta exención es que “se considera acreditado que por debajo de este umbral no se realiza un uso extraordinario o intensivo del dominio público con entidad suficiente como para justificar la tributación establecida en esta ordenanza”. ¿Es esto así? Obviamente carecemos de datos para dar una respuesta fundada a esta cuestión, si bien resulta legítimo dudar sobre la existencia de datos fiables al respecto.

La segunda exención es consecuencia obligada de lo dispuesto en el artículo 22.2 de la *Ley 43/2010 de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal*, conforme al cual: “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”. Interesa recordar que la STS de 7 de octubre de 2013 fijó como doctrina legal que ello “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”.

Curiosamente, la delimitación del hecho imponible se completa con la referencia que se hace en la Exposición de Motivos a la exclusión de “otros objetos postales como cartas o documentación, que por este motivo no requiera el uso del aprovechamiento gravado”. Siendo evidente que se trata de un supuesto de no sujeción: no se cumple la finalidad “de distribuir directamente los bienes adquiridos a través de comercio electrónico”, lo que no termina de entenderse es la afirmación de que la distribución de objetos postales como cartas o documentación no requieren el uso del aprovechamiento gravado.

Finalmente, la Exposición de Motivos de la Ordenanza insiste en que la finalidad que se persigue es extrafiscal y consiste en “evitar la carga y descarga en la vía pública (con el necesario aprovechamiento especial) para realizar entregas puntuales en destinos finales indicados por los consumidores, por lo que no grava la carga y descarga que se realiza por hacer entregas en puntos de recogida, asimilable a la carga y descarga vinculada a los comercios de la ciudad y que no se corresponde con el aprovechamiento especial del dominio público, objeto del gravamen”.

Probablemente por un defecto de redacción, se da a entender que en estos casos no se realiza un aprovechamiento especial del dominio público, pero tal deducción no sería correcta. Es lógico y coherente con el objetivo de la denominada Tasa Amazon excluir de su ámbito de aplicación aquellos supuestos en los que la entrega de la mercancía se realiza en un punto de recogida. En tales casos, el uso del espacio público se minimiza y se racionaliza: lo normal será que cada vehículo lleve a cabo varias entregas en un mismo punto simultáneamente. De hecho, en la propia Exposición de Motivos se afirma que “la finalidad no fiscal de

24 La exención está condicionada a la presentación de la documentación acreditativa prevista en el artículo 9.4: declaración de los ingresos brutos anuales facturados en la ciudad de Barcelona por la distribución de bienes adquiridos por comercio electrónico.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

esta tasa se pone de manifiesto al eximir del pago cuando la entrega no se lleve a cabo en el lugar consignado por los consumidores, sino en puntos de recogida (...). Pero también debemos tener en cuenta que el Ayuntamiento de Barcelona, como la gran mayoría de los ayuntamientos, exige una tasa relacionada con el estacionamiento regulado de vehículos en la vía pública, cuyo hecho imponible, en este caso concreto, es: "el estacionamiento de vehículos de tracción mecánica de más de dos ruedas en las vías públicas de este municipio en régimen de estacionamiento regulado, dentro de las zonas y horarios determinados por la Alcaldía mediante decreto". A los efectos de esta tasa, se considera estacionamiento cualquier inmovilización de un vehículo cuya duración pase de dos minutos, siempre que no esté motivada por imperativos de circulación o fuerza mayor. Y entre las zonas a la que se hace referencia se encuentran las plazas de área azul, que requieren la obtención previa de un comprobante horario, las plazas de área exclusiva para residentes, que exigen comprobante distintivo de residente además del comprobante horario, plazas de área verde, idénticas a las anteriores, pero no exclusivas para residentes, y plazas de área DUM (distribución urbana de mercancías), concepto al que ya me he referido. Pues bien, el estacionamiento en estas plazas está reservado a operaciones de carga y descarga, y requiere la obtención previa de un comprobante horario expedido por el Ayuntamiento por los medios telemáticos habilitados por éste. ¿Existiría una doble imposición de no preverse esta exclusión?

En cuanto a la cuantificación de la tasa, en el informe económico que la sustenta se toma como referencia, de conformidad con el artículo 24.1.a TRLHL, el valor que tiene en el mercado el uso del dominio público como estacionamiento²⁵. Como sabemos, este precepto establece que el importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará, con carácter general, 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 la Exposición de Motivos de la tasa se afirma que se ha optado por "un criterio prudente tanto para valorar (considerando sólo valor de los aparcamientos públicos), como para calcular el porcentaje de utilización, calculado sólo en el cinco por cien de su posible utilización". ¿Qué significa "prudente" en este contexto? Nuevamente se hace uso de un concepto jurídico indeterminado que incentiva las dudas sobre el proceso de creación de este tributo.

Según el documento correspondiente al "Informe econòmic per a la determinació de la quantia de la taxa per aprofitament especial del domini public derivat de la distribució a destins finals indicats pels consumidors de béns adquirits per comerç electrònic (Business to Consumer, B2C), la metodologia seguida para el càlcul de la taxa constó de tres passos. El primer fou la identificació de los

²⁵ https://ajuntament.barcelona.cat/transparencia/sites/default/files/05_informe_tecnic-economic.pdf

operadores postales que, de manera excepcional, se aprovechan del dominio público, pero no por el uso general ni por el uso ordinario de aparcamiento, sino por disponer del estacionamiento en dominio público como una plataforma de entrega para poner en contacto al vendedor con el consumidor final. El segundo paso se corresponde con la cuantificación del importe agregado que supone este aprovechamiento para los operadores. Por último, partiendo de los dos anteriores, se llevó a cabo una propuesta de tarificación²⁶.

Antes de analizar cada uno de los pasos, quiero llamar la atención sobre la afirmación contenida en dicho informe conforme a la cual el aprovechamiento especial del dominio público es un factor de producción, un input, para los operadores postales. La razón que se esgrime es que en el comercio electrónico *off line* no existe un espacio físico en el que se producen los intercambios entre vendedor y consumidor. Los intercambios, se afirma, se realizan utilizando el dominio público con un uso intensivo y diferente del que se considera como ordinario en una actividad económica en una ciudad. Esta cuestión ha sido objeto de debate: para algunos implica desconocer los cambios que se están produciendo como consecuencia de los avances tecnológicos. También se apunta que este tipo de comercio, frente al tradicional, compensa estas externalidades (las derivadas del transporte y estacionamiento) con la no producción de otras (piénsese por ejemplo en la contaminación lumínica que generan algunos comercios, o en el propio transporte de quienes se trasladan hasta los comercios tradicionales utilizando vehículos contaminantes. Así, por ejemplo, en el Informe *Is E-Commerce Good for Europe? Economic and environmental impact study*, encargado por Amazon a Oliver Wyman que contó con el apoyo de la Universidad de St. Gallen, se llega a una conclusión que creo importante tener en cuenta:

“Change has been a constant in retail for the past century, as technology simplifies tasks, and new lifestyles –such as the growth in car use– alter consumers’ habits. Retailers have proved to be masters at adaptation and innovation, and the current digital transformation is no exception. While e-commerce looked at first as though it might be an alternative to traditional shopping, large banners and smaller physical stores are now adding online features that interact with and augment their existing offers and make them even more attractive. As a result, boundaries between e-commerce and physical retail are becoming blurred. While e-commerce is growing faster than the rest of the sector, jobs are growing throughout. The diversity of the shopping situations studied highlights the complexity of comparing the pollution impacts of online and offline retail. The study demonstrates that comparisons need to be made on an end-to-end basis, including transportation, packaging, IT, and the energy consumed by buildings. It also highlights the potential to reduce environmental impacts –something particularly apparent when differences are examined across geographies. On average in Europe, when consumer car travel is factored in, non-food e-commerce appears to have a lower environmental impact than physical retail. This should be considered as good news for future generations, but more importantly as a call to do even more to prepare for the next evolution of retail: toward becoming a carbon-neutral industry”²⁷.

²⁶ El Informe Económico se basa en un encargo realizado a dos profesores del Institut d’Economia de Barcelona, cuyo nombre no se ha dado a conocer.

²⁷ <https://www.oliverwyman.com/content/dam/oliver-wyman/v2/publications/2021/apr/is-e-commerce-good-for-europe.pdf>

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

Del mismo modo, interesa tener en cuenta el informe *E-commerce and the EU Green Deal: Analysis of the environmental footprint of online sales in the context of the circular economy* elaborado por la Dirección General de Políticas Interiores de la Unión Europea en el que se presenta información sobre el papel del comercio electrónico en la aplicación del Pacto Verde Europeo²⁸. En concreto, el informe propone a las empresas mantener unas normas estrictas de protección de los consumidores con las ventas en línea en el mercado interior utilizando la digitalización; e investiga la huella medioambiental del comercio electrónico, incluido cómo se calcula y cómo puede reducirse la huella, además de evaluar el papel que desempeña o podría desempeñar el comercio electrónico en la aplicación de los objetivos del Pacto Verde de la UE. Además, analiza el vínculo entre el comercio electrónico y la economía circular del mercado único.

En definitiva, quizás sea más conveniente tratar de encauzar el comercio electrónico hacia el modelo más sostenible posible que penalizarlo en exceso con una presión fiscal que acabarán pagando las personas consumidoras y que difícilmente conseguirá los objetivos ambientales y sociales propuestos.

Siguiendo con los pasos seguidos para la determinación de la tarifa, la identificación de los operadores postales autorizados que operan en la ciudad de Barcelona se lleva a cabo recurriendo a varias bases de datos: el Registro general de empresas prestadoras de servicios postales²⁹, y el Sistema de Análisis de Balances Ibéricos (SABI). El primero, gestionado por el Ministerio de Fomento, contiene información sobre las situaciones administrativas de los prestadores de servicios postales, pero no incluye datos económicos. En cuanto al SABI, se trata de una herramienta de Business Intelligence, de ámbito ibérico, que contiene información comercial y financiera con la que es posible realizar análisis financieros y de marketing desde el ámbito individual al sectorial³⁰. Y es precisamente esta herramienta la que se utilizó para la obtención de datos acerca de los operadores de datos autorizados que actúan en Barcelona y sus cifras de facturación. Los datos con los que se trabajó son los correspondientes a 2020, estando ya disponibles los relativos a 2022³¹. ¿Se actualizará la tasa? En mi opinión, lo coherente sería que así fuera. De lo contrario, el método de determinación de la misma carecería de sentido.

Para la determinación del valor económico de referencia del uso del dominio público por parte de los operadores se parte de la cuantificación del valor económico del dominio público oficial, que es el correspondiente al estacionamiento. Teniendo en cuenta que en Barcelona existen tres áreas de estacionamiento distintas, se utiliza la última para cuantificar el coste de esta utilización del dominio público. Se trata de la denominada Área DUM, a la que ya se ha hecho mención,

28 [https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL_ATA\(2023\)740061](https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL_ATA(2023)740061)

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

30 En mi caso, he accedido a través de la cuenta institucional de la Universidad de Granada.

31 Para la elaboración del Informe Económico se acudió también, si bien con la intención de comprobar si los datos obtenidos de SABI eran acertados, al Anexo II del Informe anual del sector postal (2020).

y es la única gratuita. En efecto, tanto el Área Azul como el Área Verde tienen un coste: en función de la etiqueta ambiental del vehículo, y de si la plaza de aparcamiento es de Área Verde o Azul, su cuantía oscilará entre 0.50 y 4.25 euros, para el año 2023³².

¿Cómo se calcula entonces el coste del aprovechamiento especial del dominio público partiendo del Área DUM, única que no lleva aparejado un coste? Pues utilizando los valores anteriores, correspondientes a 2020, pero incorporando al cálculo el porcentaje de ocupación DUM, que se estableció en un 47.6 % por parte del Ayuntamiento de Barcelona. Así se tiene en cuenta el coste de oportunidad por la utilización de plazas DUM (8.298 en 2020), que se multiplicó por los euros/hora (2.74 euros para Zona Azul y 3.25 para Área Verde), y por el número de horas anuales (4380). Finalmente, se calculó el porcentaje de ocupación DUM, que como se ha adelantado es del 47.6 %. En consecuencia, el rango del valor de referencia total está entre 47.402.916 y 56.227.248 euros. Coincido con MORÍES JIMÉNEZ en que las cifras son altas, sobre todo si tenemos en cuenta que no existen datos oficiales y que el porcentaje mínimo de utilización de los operadores de estas zonas se fija en un 5%, sin que conozcamos la razón por la que se elige esta cifra, más allá de la referencia a una indeterminada prudencia valorativa³³.

Descendiendo a la determinación concreta de la base imponible y de la base liquidable, la primera está constituida por "los ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que provienen de las entregas realizadas a destinos finales indicados por los consumidores, al período impositivo correspondiente, por parte de los sujetos pasivos de la tasa". En cuanto a la base liquidable, ésta se corresponde con "los ingresos brutos facturados, una vez excluidos los obtenidos de facturaciones en los establecimientos comerciales o modalidad B2B (Business to Business) y el resto de los supuestos de no sujeción". ¿Es más intenso el uso del dominio público cuanto mayores son los ingresos brutos facturados? En el Informe elaborado por ORTIZ CALLE y GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, se afirma que "parece un criterio razonable y objetivo entender que una mayor facturación presupone también un mayor aprovechamiento del dominio público", puesto que tendrá como causa "un mayor número de entregas domiciliarias, mayor aprovechamiento del dominio público, una mayor afectación del medio ambiente y, en consecuencia, justificaría una tributación más elevada".

Conviene tener en cuenta que la determinación de la base imponible que se proponía en dicho informe difiere de la finalmente aprobada, puesto que de un

³² https://areaverda.cat/sites/default/files/fitxer_estatic/Tarifas_Ambientals_Estacionament_2023.pdf

³³ Como dice también esta autora: "nos encontramos ante una verdadera *probatio diabólica* en la que la carga de la prueba recaerá en el administrado al tener que demostrar que la valoración en base a caculos teóricos realizada por la Administración respecto al "precio de mercado" de la ocupación del dominio público no resulta conforme a Derecho. (...). 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". op.cit., pág.80-81.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

modelo basado en el valor de mercado del aprovechamiento especial y en la aplicación sobre éste del porcentaje que representan los ingresos facturados por los operadores postales en las entregas de "última milla" en Barcelona, se pasó al establecimiento de una cuota variable con un tipo fijo aplicado a la base liquidable. Y ellos supone sin duda una diferencia importante. Pero más complicado resulta entender la referencia del artículo 6.1 de la Ordenanza a 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". Coincido nuevamente con MORÍES JIMÉNEZ en que esta circunstancia no va a ser fácil de precisar ni 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"³⁴. Además, ello pone en duda la afirmación relativa al cumplimiento de los principios de buena administración, y en concreto al principio de eficiencia, al que nos referimos en el siguiente apartado.

La cuota tributaria se concreta en un 1,25% de los ingresos brutos facturados por cada obligado tributario en la ciudad de Barcelona mediante la distribución individual. Dado que en las tasas debe respetarse el principio de equivalencia, en la Ordenanza se prevé: "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, de acuerdo con lo que se prevé en el informe técnico económico, debe procederse a la devolución del exceso, de forma proporcional a la cuota que haya satisfecho cada obligado tributario respeto al total".

V. ALTERNATIVAS A LA TASA AMAZON, O CÓMO INCREMENTAR LA FINANCIACIÓN DE LOS ENTES LOCALES SIN MENOSCABO DE LA NECESARIA TRANSICIÓN JUSTA A UN MODELO SOCIOECONÓMICO MÁS SOSTENIBLE

Las externalidades provocadas por la movilidad en las grandes ciudades son, como hemos podido ver en relación con la tasa Amazon, las más proclives a servir como fundamento (en ocasiones, excusa), a nuevas figuras impositivas. En la búsqueda de nichos de capacidad económica gravable, las cuestiones relacionadas con la sostenibilidad ambiental ofrecen una "legitimidad" cada vez más difícil de encontrar fuera de este ámbito. El tradicional recurso a la riqueza inmobiliaria, aunque no ha desaparecido, lleva tiempo mostrando síntomas de agotamiento. En cuanto a la imposición sobre el capital, son de sobra conocidas las dificultades que genera, motivadas principalmente por su enorme capacidad para traspasar las fronteras físicas. Ocurre algo similar con cualquier manifestación de capacidad económica que se relacione con actividades llevadas a cabo en el ámbito de lo

34 Op.cit., pág.84.

virtual. Sin embargo, cuando estas últimas o cualesquiera otras dependen para su perfección de la movilidad urbana, es sencillo justificar su inclusión entre las materias susceptibles de una tributación más intensa.

Así ocurre, como hemos visto, con la denominada Tasa Amazon, cuyo objetivo no es el de gravar las compras a través de portales de internet, sino la ocupación de la vía pública que deriva de las actuaciones necesarias para la entrega a los consumidores finales de aquello que adquieren a través de internet. Sin embargo, dado que el fin de éste tributo es extrafiscal³⁵, es preciso plantearse si la mejor forma de fundir este objetivo claramente ambiental y social con la necesidad de obtener mayores ingresos es la elegida por el Ayuntamiento de Barcelona o si existen otras más eficaces y adecuadas.

Con esta intención, me referiré en este apartado a las Zonas de Bajas Emisiones (en adelante ZBEs) y a los denominados "peajes de congestión", ensayados ya en grandes orbes de la Unión Europea y en otras ciudades como Singapur o Nueva York.

a) LAS ZBEs PREVISTAS EN LA LEY 7/2021, DE 20 DE MAYO, DE CAMBIO CLIMÁTICO Y TRANSICIÓN ENERGÉTICA.

El objetivo principal de la *Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética* (en adelante Ley 7/2021) es asegurar el cumplimiento de los objetivos del *Acuerdo de París de 12 de diciembre de 2015*: "facilitar la descarbonización de la economías española, su transición a un modelo circular, de modo que se garantice el uso racional y solidario de los recursos, y promover la adaptación a los impactos del cambio climático y la implantación de un modelo de desarrollo sostenible que genere empleo decente y contribuya a la reducción de las desigualdades". La Administración de las Entidades Locales, lógicamente en el ámbito de sus competencias, están obligadas, al igual que la Administración General del Estado y las Comunidades Autónomas, a dar cumplimiento a este objeto y a cooperar y colaborar para su consecución³⁶.

35 "evitar la carga y descarga en la vía pública (con el necesario aprovechamiento especial) para realizar entregas puntuales en destinos finales indicados por los consumidores".

36 Los principios de los que trae causa son, además de los reconocidos en el derecho nacional, en el de la Unión Europea y en el derecho internacional aplicable en materia de energía y clima (Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático de 1992, el Acuerdo de París de 2015, la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible de 2015, los siguientes (Artículo 2 de la Ley 7/2021):

- a) Desarrollo sostenible.
- b) Descarbonización de la economía española, entendiéndose por tal la consecución de un modelo socioeconómico sin emisiones de gases de efecto invernadero.
- c) Protección del medio ambiente, preservación de la biodiversidad, y aplicación del principio «quien contamina, paga».
- d) Cohesión social y territorial, garantizándose, en especial, la armonización y el desarrollo económico de las zonas donde se ubiquen las centrales de energías renovables respetando los valores ambientales.
- e) Resiliencia.
- f) Protección y promoción de la salud pública.
- g) Accesibilidad universal.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

El artículo 14 de la Ley 7/2021, cuyo título es “Promoción de la movilidad sin emisiones”, en su apartado 3, establece que:

“3. Los municipios de más de 50.000 habitantes y los territorios insulares adoptarán antes de 2023 planes de movilidad urbana sostenible que introduzcan medidas de mitigación que permitan reducir las emisiones derivadas de la movilidad incluyendo, al menos:

a) El establecimiento de zonas de bajas emisiones antes de 2023³⁷.

(...).

Lo dispuesto en este apartado será aplicable a los municipios de más de 20.000 habitantes cuando se superen los valores límite de los contaminantes regulados en Real Decreto 102/2011, de 28 de enero, relativo a la mejora de la calidad del aire.

En el mismo precepto se establece lo que debe entenderse por zona de baja emisión: “el ámbito delimitado por una Administración pública, en ejercicio de sus competencias, dentro de su territorio, de carácter continuo, y en el que se aplican restricciones de acceso, circulación y estacionamiento de vehículos para mejorar la calidad del aire y mitigar las emisiones de gases de efecto invernadero, conforme a la clasificación de los vehículos por su nivel de emisiones de acuerdo con lo establecido en el Reglamento General de Vehículos vigente”³⁸.

h) Protección de colectivos vulnerables, con especial consideración a la infancia.

i) Igualdad entre mujeres y hombres.

j) Mejora de la competitividad de los sectores productivos y certidumbre para las inversiones.

k) Precaución.

l) No regresión.

m) La mejor y más reciente evidencia científica disponible, incluyendo los últimos informes del Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático (IPCC), de las Naciones Unidas.

n) Calidad y seguridad de suministro de energía.

ñ) Cooperación, colaboración y coordinación entre las Administraciones Públicas.

37 El resto de medidas son:

“b) Medidas para facilitar los desplazamientos a pie, en bicicleta u otros medios de transporte activo, asociándolos con hábitos de vida saludables, así como corredores verdes intraurbanos que conecten los espacios verdes con las grandes áreas verdes periurbanas.

c) Medidas para la mejora y uso de la red de transporte público, incluyendo medidas de integración multimodal.

d) Medidas para la electrificación de la red de transporte público y otros combustibles sin emisiones de gases de efecto invernadero, como el biometano.

e) Medidas para fomentar el uso de medios de transporte eléctricos privados, incluyendo puntos de recarga.

f) Medidas de impulso de la movilidad eléctrica compartida.

g) Medidas destinadas a fomentar el reparto de mercancías y la movilidad al trabajo sostenibles.

h) El establecimiento de criterios específicos para mejorar la calidad del aire alrededor de centros escolares, sanitarios u otros de especial sensibilidad, cuando sea necesario de conformidad con la normativa en materia de calidad del aire.

i) Integrar los planes específicos de electrificación de última milla con las zonas de bajas emisiones municipales.

38 El Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, clasifica a los vehículos por su potencial contaminante en: vehículos 0 emisiones, vehículos ECO, vehículos C, vehículos B y vehículos A.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

constitutiva de la infracción tipificada como grave en el artículo 76 z3) del texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial”, por lo que le corresponde la sanción prevista en el artículo 80 de la misma: 200 euros, que pueden multiplicarse en un mismo día cada vez que los instrumentos utilizados para el control del respeto a las restricciones de las ZBE detecten un incumplimiento.

Llama la atención cómo en las Directrices para la creación de zonas de bajas emisiones se alude a la importancia de contemplar el “tratamiento de colectivos como taxis, servicios de vehículos con alquiler de conductor (VTC), vehículos profesionales de reparto de mercancías o de repartidores de compras por internet, garantizando el acceso a bicicletas y ciclos de carga”. Pero como mera recomendación, ejemplo de *soft law* administrativo, no ha sido tenida en cuenta por todas las ordenanzas reguladoras de ZBEs. En el caso del Ayuntamiento de Barcelona, tras un devenir legislativo complejo, el Pleno del Consell Municipal aprobó en sesión de 23 de enero de 2023 la *Ordenança per la qual es fixen els criteris d'accés, circulació i estacionament de vehicles en la Zona de Baixes Emissions de Barcelona i es promou una mobilitat sense emissions*. En el texto de esta norma no se alude de forma expresa a los “vehículos profesionales de reparto de mercancías o de repartidores de compras por internet”. No obstante, cabe la posibilidad de obtener (en caso de no cumplir los requisitos de circulación por la ZBE), hasta 24 autorizaciones (cada una supone un acceso diario) al año. De este modo, quienes sean titulares de vehículos contaminantes a los efectos de la Ordenanza, si quieren entrar en la ZBE, deben solicitar la inscripción del vehículo en el Registro metropolitano de vehículos extranjeros y otros vehículos autorizados en las ZBE. A partir del alta del vehículo, se obtienen hasta 24 autorizaciones diarias, que se pueden utilizar durante un año (desde la fecha del alta) y que deben ser comunicadas por los medios previstos para ello⁴¹.

Pero, lo verdaderamente importante en relación con esta Ordenanza es el periplo judicial por el que ha pasado, en cuyo origen está precisamente el desacuerdo del sector del transporte y del reparto de mercancías con las medidas adoptadas. La Ordenanza inicial se aprobó el 31 de diciembre de 2019, siendo derogada el 21 de febrero de 2023. Su título era: *Ordenanza relativa a la restricción de la circulación de determinados vehículos en la ciudad de Barcelona con el objetivo de preservar y mejorar la calidad del aire*. Diversas asociaciones del sector del transporte interpusieron un recurso contencioso administrativo contra ella, al entender que había sido aprobada sin el consenso previo con los sectores más afectados. La Ordenanza fue anulada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña por Sentencia 972/2022, y provocó la negociación de una nueva ordenanza en la que los sectores mencionados vieron recogidas la mayor parte de sus reivindicaciones. Sin embargo, el Ayuntamiento de Barcelona, la Generalitat y el Área Metropolitana de Barcelona la recurrieron, pese a que ellos mismos ya habían derogado la ordenanza inicial. El Tribunal Supremo, en Sentencia 1372/2023, de 2 de noviem-

41 La utilización de esta posibilidad lleva aparejada la aplicación de una tasa, reguladas en la Ordenanza.

bre, ha dictado un pronunciamiento desestimatorio de los recursos interpuestos, por lo que la anulación de la primera ordenanza es definitiva. Por tanto, la norma vigente es la *Ordenanza por la que se fijan los criterios de acceso, circulación y estacionamiento de vehículos en la zona de bajas emisiones y se promueve una movilidad sin emisiones*, publicada el 21 de febrero de 2023.

Pero además de poner de manifiesto las consecuencias de una política legislativa que se aleja del necesario diálogo con los sectores que pueden resultar afectados por ello, la reciente sentencia del Tribunal Supremo pone de manifiesto conclusiones muy importantes en relación con la cuestión que nos ocupa.

En efecto, en ella se destaca el principio según el cual, en la elaboración de las políticas ambientales deben determinarse “las ventajas y las cargas que puedan resultar, tanto de las medidas que se adopten como de las que se dejen de adoptar, también en relación con la economía de las sociedades afectadas, porque no puede olvidarse que en esa faceta subyace la posibilidad de que puedan prestarse servicios sociales a las comunidades actuales, que no pueden verse significativamente deteriorados con dichas políticas”⁴².

Se alude también a la necesidad de respetar la proporcionalidad en la adopción de políticas ambientales, principio que exige valorar la idoneidad de la medida, la ponderación de su intensidad de forma que no perjudique a otros ámbitos de la sociedad; y la razonabilidad. Tal como puede leerse en ella:

“Y es que, en definitiva, si el debate se suscita –que no se hace en la sentencia de instancia– en sede de ponderación proyectada en el ámbito de derechos fundamentales, que es, en esencia, donde se suscita el debate por las recurrentes, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha declarado, como recuerda la sentencia 148/2021, de 14 de julio (ECLI:ES:TC:2021:148), con abundante cita, que “el principio constitucional de proporcionalidad, y su proyección en el ámbito de derechos fundamentales, existe una muy reiterada doctrina constitucional. Basta ahora recordar que el examen jurisdiccional de dicho principio se articula en tres pasos sucesivos. Habrá de apreciar, en primer lugar, si la medida enjuiciada aparece como idónea para la consecución de la finalidad legítima que pretende; si resulta, además, necesaria, por no existir otra menos incisiva en el derecho fundamental y de eficacia pareja; y si, superados estos dos escrutinios, la afectación del derecho se muestra, en fin, como razonable, por derivarse de ella más beneficios para el interés general que perjuicios sobre el derecho en cada caso comprometido...” Palabras elocuentes a la vista de los razonamientos que, como se ha visto, se contienen en la sen-

42 Lo que la Sala sentenciadora quiere resaltar, como una de las últimas razones para el examen de legalidad de la Ordenanza y, en particular, para justificar que se haya rechazado acudir a otras alternativas, cuestión que se suscita a continuación del referido fundamento, es que las medidas impuestas no han podido ser debidamente valoradas a los efectos de ejercer las potestades discrecionales que ostenta la Administración por no haberse tomado en consideración esos aspectos económicos y sociales. Es decir, el debate se suscita, no en sede de procedimiento, sino en el ejercicio de la potestad reglamentaria y la obligada exigencia de la motivación en su ejercicio que, para no incurrir en arbitrariedad, debe aparecer suficientemente motivada, lo cual solo es posible mediante la obtención de todos los elementos determinantes afectados por dicha potestad, entre lo que no cabe despreciar a los que se refiere, en esta materia, la sentencia que se revisa, debiendo rechazarse el motivo examinado y, con él, la totalidad del recurso, sin que pueda darse respuesta a la cuestión casacional suscitada toda vez que, conforme a lo razonado, la decisión de la Sala de instancia no estaba motivada en la preponderancia de los derechos a la movilidad de las personas y la libertad de mercado respecto a los derechos a la salud y protección del medio ambiente.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

tencia de instancia. Y es que solo después de esa labor podrá realizarse la preponderancia de unos u otros bienes afectados y, lo que no puede desconocerse, la incidencia que las medidas tengan en uno u otros bienes afectados, porque es contrario a la lógica adoptar medidas con una afectación intensa de unos valores, quizás de menor entidad, si esas medidas no comportan una real y efectiva protección de valores dignos de mayor protección. Por más que, ha de insistirse, no es eso lo que se hace en el caso de autos, donde, como se ha dicho, lo que el Tribunal echa en falta es que se haya obtenido la información necesaria y fidedigna para incluso realizar esa labor para poder preponderar los derechos afectados con las medidas adoptadas. En la sentencia de instancia, tan siquiera se hace un juicio de preponderancia de las ventajas de las medidas adoptadas en la Ordenanza y los perjuicios que se ocasionan a los dos concretos derechos a que se hace referencia –es indudable que se ven afectados otros, directa o indirectamente–, sino que de los datos resultantes de los informes tomados en consideración por la Corporación para la aprobación de la Ordenanza, tan siquiera puede hacerse ese juicio porque, como se justifica en la sentencia con suficientes razones, tales datos, o son incompletos o inexactos, como veremos a continuación”.

En definitiva, se concluye que ni la extensión de la zona de bajas emisiones, ni las medidas adoptadas han sido objeto de justificación suficiente, tal como se deduce de los informes previos a la adopción de la ordenanza, ni han sido suficientemente motivadas por el Ayuntamiento de Barcelona para que puedan ser aceptadas. Por todo ello se determina la anulación de la Ordenanza

b) PEAJES URBANOS.

Entre las críticas y reflexiones sobre las políticas tendentes a reducir la contaminación y congestión en áreas urbanas, es frecuente encontrar alusiones a la dicotomía entre ZBEs y peajes urbanos. El instrumento del peaje no es nuevo⁴³: baste como ejemplo la lectura de un artículo publicado en 1995, en el que se afirmaba:

“Para concluir, resulta evidente que el sistema de transporte de las ciudades debe de ser muchísimo más eficiente y efectivo y sustancialmente menos perjudicial para el medio ambiente, de manera que contribuya a recuperar las ciudades para vivir. Los peajes de congestión urbana constituyen un enfoque prometedor para alcanzar ambos objetivos, especialmente en estos momentos en que la revolución electrónica hace posibles soluciones hasta hora inalcanzables. La técnica ayuda, pero la implantación de medidas disuasorias de los efectos perversos del tráfico urbano, calificadas hasta ahora como “drásticas”, deberían de ser debatidas con amplitud y audacia política en todas aquellas ciudades necesitadas de grandes remedios ante los grandes males de un tráfico caótico. En este sentido y para las ciudades de Euskadi, parece más necesario, si cabe, emprender un largo ejercicio de C.T.A. o metodología similar dirigido a la aceptación pública participativa de un esquema de control de la congestión urbana, vía precios, mediante el uso razonable de tecnología, una de las formas más eficientes y equitativas de detener el deterioro progresivo de nuestras ciudades. El proceso ha de ser necesariamente largo, gradual y progresivo y ha de incorporar, en sus primeras fases, medidas fáciles de asumir de poco coste y susceptibles de no suscitar rechazo. Avanzar hacia un sistema de precios de congestión en un horizonte temporal no excesivamente lejano ha probado ser un proceso

43 De hecho, ya en 1964 se publicó el documento “Road Pricing: the Economic and Technical Possibilities: Report of a Panel Set Up by the Ministry of Transport”. Elaborado por el Ministerio de Transportes de Reino Unido.

*difícil y complicado. La tecnología nos permite hacerlo, podemos controlar los efectos no deseados, la incógnita fundamental proviene de la reacción de la opinión pública ante un planteamiento absolutamente inusual que propugna beneficios colectivos para los implicados, aunque no inmediatos, ni de la misma entidad para todos*⁴⁴.

Casi treinta años más tarde, este párrafo podría pasar por actual. La técnica ha avanzado hasta límites impensables en aquel momento, pero el debate amplio y audaz no se ha producido. Probablemente la razón esté en su escasa popularidad, pese a haberse demostrado que los peajes son más efectivos que las ZBEs cuando se trata de luchar contra la contaminación y la congestión. En un trabajo muy interesante titulado "Políticas para reducir contaminación y congestión en áreas urbanas: ¿peajes urbanos o zonas de bajas emisiones" se pone de manifiesto la escasa implementación de los peajes respecto de las ZBEs y la explicación que encuentran está en la "gran diferencia que existe entre ambas en términos de aceptabilidad social. Los peajes son mucho más impopulares que las ZBEs". Por ello, las autoridades competentes prefieren utilizar las ZBEs. En cuanto al análisis jurídico tributario de los peajes, me remito a los trabajos de SANZ GÓMEZ titulado ("Los peajes municipales de congestión en el marco legislativo vigente") y ROZAS VALDÉS ("La reforma del marco legal de los peajes locales de gestión circulatoria"), ambos de reciente publicación.

Interesa destacar que la controvertida y aún nonata *Ley de Movilidad Sostenible*, incluye en su Exposición de Motivos la siguiente afirmación: "Asimismo, con el fin de ampliar el catálogo de medidas que los municipios pueden adoptar para garantizar la adecuada calidad del aire en sus términos municipales y minorar las emisiones producidas por los vehículos a motor mediante la disposición final segunda se modifica el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales. Esta habilitación legal permite que los municipios que así lo deseen puedan introducir una tasa por la circulación de vehículos que superen los límites o categorías máximas de libre circulación estipuladas en las zonas de bajas emisiones". Por tanto, tras su aprobación, los peajes habrán adquirido respaldo legal, aunque como vemos su figura sigue sin ser objeto de una apuesta decidida.

En el ámbito internacional, existen ejemplos interesantes como los de Londres, Milán, Estocolmo o Copenhague, ciudades que han optado por reducir las emisiones contaminantes procedentes de los vehículos a motor y mejorar la calidad del aire. La iniciativa más reciente es la de Nueva York. En efecto, la Metropolitan Transportation Authority aprobará el denominado "Congestión Pricing", en el marco del denominado Programa de Peaje del Distrito Central de Negocios. La iniciativa, cuyo fin principal es reducir el tráfico y la contaminación del aire en el Bajo Manhattan y Midtown, supondrá la introducción de un nuevo peaje de entre 15 y 33 euros en función del tipo de vehículo, y ya está siendo objeto de crítica por parte, sobre todo, de poblaciones limítrofes.

44 GALARRAGA ALDANONDO, J.: "Peajes urbanos: una reflexión actual sobre la congestión del tráfico en nuestras ciudades (argumentos sociales, tecnológicos y económicos)". *Revista internacional de los estudios vascos*, núm.2, 1995.

VI. CONCLUSIONES

Se hacía referencia al principio del trabajo a la denominada “obsolescencia de las normas tributarias”, al hilo del Informe elaborado por los profesores Ortiz Calle y González-Cuéllar Serrano. En relación con este concepto, ÁLAMO CERRILLO y ROMERO SAIZ han afirmado: “Esta realidad económica pone de manifiesto la inadecuación de los conceptos y principios del sistema tributario, lo que favorece el desarrollo de mecanismos de ingeniería fiscal artificiosos e impropios que en numerosas ocasiones distan notablemente de la legalidad. Así, la existencia de un sistema tributario no actualizado, que no plasma el cambio que han sufrido los modelos de negocio, provoca lagunas, incongruencias o fricciones. Elementos que pueden ser utilizados por grandes empresas en aras de obtener un mayor beneficio, lo que consecuentemente se ha traducido en la erosión de las bases imponibles de los impuestos que gravan la actividad empresarial, lo que redundará de manera negativa en las arcas públicas de los Estados, amenazando, con ello, al conjunto del Estado de Bienestar”. Y estoy de acuerdo con dicha visión, expresada también por otros autores y autoras en los últimos tiempos. Sin embargo, la atención se ha centrado más en el aprovechamiento de la situación por parte de los grandes contribuyentes que en la dejación de funciones por parte de las instituciones públicas, y especialmente por parte del poder legislativo.

La idea que subyace en el interés por gravar a los denominados “gigantes” del comercio electrónico tiene que ver precisamente con esta cuestión, y especialmente con la merma de ingresos tributarios que deriva de su protagonismo en mercados a los que se aplican normas pensadas para un modelo económico, social y comercial que ha quedado desfasado. Aunque la introducción de la tasa estudiada se haya justificado por un aprovechamiento especial del dominio público que, si bien existe, ni es exclusivo de la actividad de reparto de mercancías del comercio off line ni, tal como está regulada, garantiza el sometimiento a gravamen de todo uso privativo, a lo largo de estas páginas se ha argumentado que el objetivo explícito y el implícito no coinciden.

MORÍES JIMÉNEZ, en el estudio más completo que se ha publicado hasta la fecha, apunta en la misma dirección cuando afirma: “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 envíos sea el mismo y se realice con la misma logística, lo cual puede generar ciertos problemas de aplicación de la nueva tasa”. Y coincido totalmente con ella cuando indica: “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”⁴⁵.

En mi opinión, si bien es lícito, además de necesario, solucionar tanto la obsolescencia de la normativa tributaria como el desequilibrio que produce en la balanza entre ingreso y gasto público, fórmulas como la utilizada por el Ayuntamiento de Barcelona no son las más adecuadas.

Por un lado, está claro que la configuración de la tasa se ha llevado a cabo pensando en sujetos (empresas) muy concretas, y que ésta se ha ajustado con el fin de que quedaran dentro de la delimitación del hecho imponible. Como también se ha visto, la SAN 4355/2023 ha frustrado los cálculos previstos, y llevará probablemente a una reformulación, veremos de qué entidad y alcance, de la conocida como “tasa Amazon”. En mi opinión, la línea en la que debería avanzarse es en la de reclamar y alcanzar consensos que permitan adaptar normas que van quedando desfasadas a realidades totalmente afianzadas.

Además, es mucho lo que queda por hacer en cuanto a lo que se ha venido en llamar “ambientalización” de las Haciendas Locales, por no hablar de la enorme brecha que existe entre las posibilidades que brindan las nuevas tecnologías y los modos, anclados en el pasado, con los que se buscan manifestaciones de capacidad económica. ¿Tan difícil es pensar en sistemas que graven de forma justa las manifestaciones de riqueza que subyacen tras cada negocio? Pensemos por ejemplo en los denominados peajes, que utilizan la tecnología de forma bastante más acorde con los objetivos que se pretenden conseguir, pero sobre todo en su combinación con las ZBEs previstas en la Ley del Cambio Climático. Ciertamente, tal como se ha comentado, los peajes se ven afectados por un déficit de aceptabilidad social, déficit que probablemente es más fácil de obviar cuando la carga económica de las soluciones a la insostenibilidad parece recaer en grandes empresas. Sin embargo, ni la carga recae realmente sobre ellas, ni la propuesta es tan eficaz como parece. A lo largo del trabajo he tratado de argumentar que este tipo de figuras, lejos de contribuir al objetivo propuesto, introducen distorsiones que terminan por frustrarlo. La tasa estudiada, al menos en su configuración final, ni contribuye a disminuir la congestión y contaminación, ni soluciona los problemas del comercio tradicional.

Es obvio que cualquier medida legislativa sufre un proceso durante su tramitación que en muchas ocasiones aleja el resultado conseguido de la intención inicial, y éste es un buen ejemplo de ello. Para comprobar la veracidad de esta afirmación basta con analizar el extenso expediente administrativo que acompaña a la tasa, y con dedicar tiempo a la lectura del *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*, que se complementa a la perfección con el trabajo de MORÍES JIMÉNEZ. En cuanto a estas páginas, mi objetivo no ha sido

45 MORÍES JIMÉNEZ, M.T.: “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””. *Tributos locales*, núm.163, 2023, págs. 36 y 37.

Haciendas locales y transición justa hacia un modelo más sostenible
(Yolanda García Calvente)

otro que el de señalar las incongruencias de una tasa tan bien intencionada como difícil de justificar a la vista de su regulación. Queda mucho por hacer, pero sobre todo es necesario reivindicar una visión holística del problema de la regulación del espacio público en las ciudades, tanto desde el punto de vista ambiental como desde la economía y desde la sostenibilidad social.

VII. BIBLIOGRAFÍA

- ÁLAMO CERRILLO, R. y ROMERO SÁIZ, M.: «Ineficiencia de las normas tributarias ante la economía digital: nuevas reglas de tributación y cumplimiento cooperativo,» *Crónica Tributaria*, núm.187.
- ARIAS MALDONADO, M.: *Antropoceno. La política en la Era Humana*. Taurus, 2018.
- ARIAS MALDONADO, M.: *Sueño y mentira del ecologismo. Naturaleza, sociedad, democracia*. Siglo XXI, 2008.
- BENEDIKT FREY, C. y OSBORNE, M.A.: *The future of employment: how susceptible are jobs to computerisation?* En https://www.oxfordmartin.ox.ac.uk/downloads/academic/The_Future_of_Employment.pdf.
- BORRERO MORO, C.: *La tributación ambiental en España*. Tecnos, 1999.
- GARCÍA CALVENTE, Y.: "Tributación de NFTs: tendencias, dudas y expectativas". En prensa.
- GALARRAGA ALDANONDO, J.: "Peajes urbanos: una reflexión actual sobre la congestión del tráfico en nuestras ciudades (argumentos sociales, tecnológicos y económicos)". Revista internacional de los estudios vascos, núm.2, 1995.
- GREAT BRITAIN. MINISTRY OF TRANSPORT.: "Road Pricing: the Economic and Technical Possibilities: Report of a Panel Set Up by the Ministry of Transport". Elaborado por el Ministerio de Transportes de Reino Unido.
- LUCHENA MOZO, G.M.: *Oportunidades fiscales para la conservación de la biodiversidad en los espacios naturales protegidos. Un apunte de derecho comparado*. Aranzadi, 2023.
- MARÍN-BARNUEVO FABO, D.: "El principio de buena administración en materia tributaria". Civitas, REDF, núm. 186, 2020.
- MORÍES JIMÉNEZ, M.T.: "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"". *Tributos locales*, núm.163, 2023.
- OPPENHEIMER, A.: *¡Sálvese quien pueda! El futuro del trabajo en la era de la automatización*. Debate, 2019.
- ORTIZ CALLE, E. y GONZÁLEZ-CUELLAR SERRANO, M.L.: "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". Repositori Obert de Coneixement de l'Ajuntament de Barcelona <http://hdl.handle.net/11703/122016>
- PUIG VENTOSA, I.: "La ambientalización de las Ordenanzas Fiscales", *Crónica Tributaria*, núm. 127, 2008.
- RODRÍGUEZ-PIÑERO ROYO, M.: "Más allá de la ley rider: El fracaso de la norma y la reacción del legislador laboral". En *Liber Amicorum: In memoriam al prof. Dr. Félix Salvador Pérez* (pp. 339-358). Madrid: Alma Mater, 2022.
- ROZAS VALDÉS, J. A.: "La reforma del marco legal de los peajes locales de gestión circulatoria", *Tributos Locales*, núm. 155, 2022.
- SANZ GÓMEZ, R.J.: "Los peajes municipales de congestión en el marco legislativo vigente". *Tributos Locales*, núm. 155, 2022.

- SEDEÑO LÓPEZ, J.F.: "¿Hacia una economía circular en Andalucía? Comentarios a la Ley 3/2023, de 30 de marzo, de Economía Circular de Andalucía". Revista CENTRA Ciencias Sociales, Vol. 2 Núm. 1, 2023.
- SERRAT ROMANÍ, M.: "La tecnología como elemento clave de la eficacia de los peajes de congestión: Un estudio comparado". *Tributos locales*, núm. 155.
- SORO MATEO, B.: "Cambio climático y transformaciones del derecho local". Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica, núm.17, 2022.
- VVAA.: "Políticas para reducir contaminación y congestión en áreas urbanas: ¿peajes urbanos o zonas de bajas emisiones". Esade ECPol Brief #8 abril 2021.