

Consell Tributari

Expedient: 569/00

El Consell Tributari, reunit en sessió de 7 de febrer de 2001, coneixent del recurs presentat per Clínica P., SA i H., SL (C.F.), ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- A 24 de juliol de 2000, el Sr. J.M.X., obrant en representació de les institucions sanitàries Clínica P., SA i H., SL (C.F.), dedueix recurs contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2000 dels establiments sanitaris que representa, per import respectiu de 828.115 i 519.534 pessetes.

2.- Al·lega que és aplicable a ambdues entitats l'exempció prevista a l'article 83.1.c) de la Llei reguladora de les hisendes locals i que la prova més contundent d'això la constitueix el segon fonament de dret de la sentència 102, de 16 de febrer de 2000, dictada per la Secció Primera de la Sala del Contenciós Administratiu del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya al recurs 468/96, en el qual es reconeix que les entitats recurrents gaudeixen de l'exempció prevista al citat article.

3.- La citada sentència en el seu fonament de dret segon, diu això següent: "és evident que una interpretació literal de l'article 83.1.c) de la Llei 3/1988 portaria a la conclusió que només és aplicable a aquelles entitats gestores de la Seguretat Social definides com a tals en el RD 36/1978, de 16 de novembre, sobre gestió institucional de la Seguretat Social. No obstant, si bé l'article 24.1 de la Llei general tributària exclou l'admissió de l'analogia per a estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit de les exempcions o bonificacions, no és menys cert que en el supòsit al qual fa referència el present plet, i atenent a allò disposat per l'art. 3.1 del C.C, sembla indiscutible que l'exempció prevista a l'art. 83.1.c) s'estén no només a les entitats gestores de la Seguretat Social, tal com estaven previstes en aquella norma preconstitucional, sinó també a les entitats i serveis propis de les Comunitats Autònomes que, d'acord amb el bloc constitucional i les corresponents transferències, han assumit les mateixes

competències. En aquest sentit, per a determinar els centres sanitaris que, a efectes de l'impost sobre activitats econòmiques, tenen la consideració d'entitats gestores de la Seguretat Social, cal atendre als concerts, convenis o acords subscrits amb les entitats que, en cada cas, tinguin atribuïda la competència relativa a la prestació de serveis sanitaris als beneficiaris de la Seguretat Social, segons tesi sostinguda per aquesta mateixa Sala i Secció, entre d'altres, en la sentència núm. 203/1998, de 6 de març (recursos núm. 454/1994 i 455/1994).- En aquest sentit, l'Ordenació Sanitària a Catalunya està regulada per la Llei del Parlament de Catalunya 15/1990, de 9 de juliol, el Títol 2n del qual contempla els aspectes generals del Servei Català de la Salut, disposant, en la qual cosa aquí interessa: 1r) Que en l'exercici de les seves funcions de gestió, el Servei Català de la Salut i la totalitat dels organismes dotats de personalitat que depenen d'aquest, si escau, han de gaudir de la reserva de noms i dels beneficis, exempcions i franquícies de qualsevol naturalesa que la legislació atribueixi a l'Administració de la Generalitat i a les entitats gestores de la Seguretat Social. .- 2n) Que configuren el Servei Català de la Salut, entre d'altres, els centres, serveis i establiments de protecció de la salut i d'atenció sanitària i sociosanitària de les fundacions benèfiques i assistencials vinculades a les Administracions públiques, i aquells no inclosos als epígrafs anteriors, amb preferència sense ànim de lucre, mitjançant els quals sigui imprescindible satisfer necessitats del sistema sanitari públic a l'empara dels pertinents convenis, que s'hi adscriu funcionalment.- Amb tot això anterior es desprèn que les liquidacions d'interlocutòries no s'ajusten a dret per gaudir les entitats recurrents de l'exempció que es pretén, quant a afectada, i en la mesura en què ho estigui, pel conveni amb la Generalitat de Catalunya”.

### **FONAMENTS DE DRET**

Primer.- L'exempció que pretén la recurrent es troba regulada en l'article 83.1.c) de la Llei reguladora de les hisendes locals, el qual declara exempts de l'impost a “les entitats gestores de la Seguretat Social, i les mutualitats i societats mútues constituïts conforme a allò previst a la Llei 33/1984, de 2 d'agost”.

Segon.- En contra del que ha argumentat la recurrent, que refereix el concepte d'entitat gestora de la Seguretat Social a qualsevol persona pública o privada que tingui serveis concertats amb el Servei Català de la Salut, cal recordar que la denominació

d'entitats gestores de la Seguretat Social té un significat molt precís dintre del dret públic espanyol.

Tercer.- Es refereix en concret a les del Reial Decret Legislatiu 1/1994, de 20 de juny, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social. El Capítol VII està dedicat a la "Gestió de la Seguretat Social" i la seva secció primera es dedica específicament a les "Entitats gestores". L'article 57, primer dels continguts en aquesta secció, diu així: "*Enumeració.*- La gestió i administració de la Seguretat Social s'ha d'efectuar ... per les següents entitats gestores: a) L'Institut Nacional de la Seguretat Social, per a la gestió i administració de les prestacions econòmiques del sistema de la Seguretat Social, amb excepció de les que s'esmenten a l'apartat c) següent. b) L'Institut Nacional de la Salut, per a l'Administració i gestió de serveis sanitaris. c) L'Institut Nacional de Serveis Socials, per a la gestió de les pensions d'invalidesa i de jubilació, en les seves modalitats no contributives, així com dels serveis complementaris de les prestacions del sistema de la Seguretat Social". El següent article 59 defineix la naturalesa jurídica d'aquestes entitats de la forma següent: "Les entitats gestores tenen la naturalesa d'entitats de dret públic i capacitat jurídica per al compliment dels fins que els siguin encomanats".

Quart.- El règim jurídic d'aquestes entitats es complementa amb altres disposicions. A títol d'exemple poden citar-se els articles 148, 150.3 i 151.3 de la Llei general pressupostària, text refós aprovat per Reial decret legislatiu 1.091/1988, de 23 de setembre, sobre l'elaboració dels seus avantprojectes de pressupostos, l'aprovació de crèdits extraordinaris o suplementaris pel Govern i el control parlamentari trimestral de l'execució del seu pressupost. En un altre ordre de coses, l'article 22.2 de la Llei de procediment laboral, text articulat aprovat per Reial decret legislatiu 521/1990, de 27 d'abril, encomana la seva representació i defensa als lletrats de l'Administració de la Seguretat Social.

Cinquè.- Així doncs, les entitats gestores de la Seguretat Social estan enumerades de forma específica en la Llei, i gaudeixen d'un especial status en el marc del dret públic. Per oposició a elles, la secció quarta de la citada Llei general de la Seguretat Social es refereix a la "Col·laboració en la gestió de la Seguretat Social" i l'article 67 està dedicat a enumerar les "Entitats col·laboradores"; l'apartat 2 d'aquest últim precepte

disposa que “la col·laboració en la gestió es pot realitzar també per associacions, fundacions i entitats públiques i privades, prèvia a la seva inscripció en un registre públic”.

Sisè.- El que és propi ocorre en dret català. La Llei 12/1983, de 14 de juliol, del Parlament de Catalunya, va atribuir a l'Institut Català de la Salut i a l'Institut Català d'Assistència i Serveis Socials les matèries enquadrades en l'àmbit dels serveis assistencials de la Seguretat Social transferides a la Generalitat de Catalunya, i va preveure específicament que ambdues entitats tindrien personalitat i naturalesa d'entitats gestores de la Seguretat Social i els va atribuir la reserva de noms i dels beneficis, exempcions i franquícies de qualsevol naturalesa que la legislació general de l'Estat atribuís a les entitats gestores de la Seguretat Social.

Setè.- La Llei 15/1990, de 9 de juliol, d'ordenació sanitària de Catalunya, modificada per Llei 11/1995, de 29 de setembre, ambdues del Parlament de Catalunya, va crear el Servei Català de la Salut com a ens públic de naturalesa institucional, i li atribueix, així com a la totalitat dels organismes dotats de personalitat que en depenen, la reserva de noms i dels beneficis, exempcions i franquícies de qualsevol naturalesa que la legislació atribueix a l'Administració de la Generalitat i a les entitats públiques encarregades de la gestió de la Seguretat Social.

Vuitè.- Per tant, en el dret públic de Catalunya, les entitats gestores de la Seguretat Social declarades legalment com a tals són l'Institut Català d'Assumptes Socials, que no afecta al tema de l'informe, l'Institut Català de la Salut i el Servei Català de la Salut. És cert que la Llei d'ordenació sanitària de Catalunya es refereix també als organismes dotats de personalitat que en depenen, però cal observar que hi ha tres elements que els delimiten: primer, tractar-se d'organismes, que és un terme de dret públic no aplicable a societats mercantils; segon, exigir una relació de dependència, no un mer conveni; tercer, referir-se específicament a entitats públiques encarregades de la gestió de la Seguretat Social.

Novè.- La precisió dels termes en què es pronuncia la legislació administrativa impedeix que aquest Consell Tributari pugui informar favorablement la petició d'una societat anònima i d'una societat limitada sol·licitant una exempció que està reservada a organismes públics que tenen una específica regulació. Les societats recurrents són mers contractistes, i si se seguís la mateixa argumentació que utilitzen,

també els contractistes d'obres o de subministraments tindrien dret a exempció. Les societats recurrents són entitats mercantils amb ànim de lucre i no gestionen la Seguretat Social, sinó que es beneficien dels contractes que amb ells concerta la Seguretat Social, sense que la seva activitat tingui un especial significat diferent del que tindria qualsevol altre contractista enfront a l'Administració pública.

Desè.- Pel que fa a la impugnació de la base imposable que resulta de la liquidació recorreguda, cal dir que l'article 103 de la Llei No ignora aquest Consell, i per això ho ha recollit als antecedents de fet d'aquest informe, que una sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya ha reconegut a les recurrents l'exempció prevista a l'article 83.1.c) en relació amb exercicis anteriors. No obstant, atès que aquesta sentència no constitueix doctrina legal, és obligació de l'Ajuntament acatar aquesta sentència quant als exercicis pels que va ser dictada, però això no li impedeix mantenir el seu criteri per a exercicis posteriors.

Onzè.- La sentència referida basa la seva decisió a l'article 3.1 del Codi Civil. Aquest disposa que "les normes s'interpreten segons el sentit propi de les seves paraules, en relació amb el context, els antecedents històrics i legislatius, i la realitat social el temps en què han de ser aplicades, atenent fonamentalment a l'esperit i finalitat de les altres". El context justifica que la Generalitat de Catalunya pugui declarar a certes entitats públiques com a gestores de la Seguretat Social, atesa la transferència de funcions i allò que disposa l'article 149.1.17 de la Constitució, atès que aquesta declaració es correspon amb la legislació bàsica de la Seguretat Social. En canvi, declarar que societats mercantils gaudeixen del mateix règim tributari que les entitats públiques no deriva de cap criteri d'interpretació literal, lògic, sistemàtic o teleològic de la normativa catalana, i en l'impensable cas que així fos seria contrari a la normativa bàsica i, per tant, inconstitucional.

Per la qual cosa, i coincidint amb l'informe de la Divisió de Recursos de l'Institut Municipal d'Hisenda,

### **ES PROPOSA**

DESESTIMAR el recurs presentat.