

MEMORIA 1995

SUMARIO

Primera parte

	<u>Pág.</u>
Consideraciones generales	
I.- Introducción -----	7
II.- La nueva Ley General Tributaria -----	7
III.- Colaboración del Consell con otros organismos -----	8
IV.- Los asuntos -----	8
A.- Tributos sobre bienes inmuebles -----	9
B.- Impuesto sobre actividades económicas-----	10
C.- Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos -----	10
D.- Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica-----	10
E.- Precios públicos -----	11
F.- Ordenanzas fiscales y Ordenanza de vados-----	12
G.- Fraude de Ley y simulaciones-----	14

Segunda parte

Las Ordenanzas fiscales vistas a través de la impugnación de sus aplicaciones

Ordenanza Fiscal nº 1.1 -----	17
-----	Tributos
sobre bienes inmuebles	
A.- Impuesto sobre gastos suntuarios -----	17
B.- Contribución territorial urbana-----	17
C.- Impuesto sobre bienes inmuebles-----	18

1.- Recursos de entidades religiosas-----	18
2.- Sujetos pasivos singulares -----	20
3.- Universidades -----	22
4.- Centros de educación concertados-----	23
5.- Bonificación a las empresas constructoras-----	24
6.- Algunos problemas generales de carácter procedimental-----	25
 Ordenanza fiscal nº 1.2 -----	 27
 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	
1.- Solicitud de exención o impugnación de su denegación-----	27
2.- Potencia fiscal de los vehículos -----	30
3.- Impugnación de la providencia de apremio -----	30
4.- Alta, transmisión y baja del vehículo-----	31
5.- Prescripción del impuesto -----	31
6.- El pago independiente de deudas de cobro periódico ---	31
 Ordenanza fiscal nº 1.3 -----	 33
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	
A.- Plus valía-----	33
1.- Autoliquidaciones fuera de plazo -----	33
2.- El impuesto en los casos de separación o divorcio-----	34
3.- Prescripción del impuesto -----	34
4.- Impugnación del valor catastral-----	34
5.- Adigsa -----	35
6.- Motivos procesales -----	35
7.- Casos especiales a destacar-----	35
8.- Conclusiones-----	36
B.- Tasa de equivalencia-----	36
 Ordenanza fiscal nº 1.4 -----	 39
Tributos sobre actividades económicas	
A.- Impuesto sobre actividades económicas-----	39

1.- Hecho imponible -----	39
1.1.- La actividad aseguradora-----	39
1.2.- Casos de no sujeción -----	40
1.3.- Elementos tributarios-----	42
2.- Exenciones -----	42
2.1.- Consorcios y entidades colaboradoras de la Seguridad Social-----	42
2.2.- Las exenciones del artículo 83.1. letras d) y e) de la Ley 39/1988-----	45
2.3.- El desarrollo de la Ley 30/1994 -----	46
3.- Bonificaciones por inicio de actividad -----	46
4.- Actividad inspectora -----	48
4.1.- La delegación de la gestión censal-----	48
4.2.- La nueva regulación de las infracciones y sanciones tributarias -----	49
4.3.- La caducidad del expediente sancionador-----	50
5.- Otras cuestiones -----	51
5.1.- Recurso extraordinario de revisión por duplicidad impositiva-----	51
5.2.- Declaraciones inexactas -----	51
6.- Jurisprudencia -----	52
B.- Licencia fiscal-----	56
C.- Radicación-----	57
D.- Licencia de apertura-----	58
 Ordenanza fiscal nº 2.1 -----	59
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	
 Ordenanza fiscal nº 3.2 -----	62
Tasa por servicios de bomberos	
 Ordenanza fiscal nº 3.4 -----	68
Tasa por servicios urbanísticos	
 Ordenanza fiscal nº 3.5 -----	73
Limpieza	

Ordenanza fiscal nº 3.6 -----	78
Alcantarillado	
Ordenanza fiscal nº 3.8 -----	79
Tasa por servicios de inspección y prevención sanitaria	
Ordenanza fiscal nº 3.10 -----	80
Tasa por servicio de eliminación de residuos sólidos urbanos	
Ordenanza fiscal nº 5.1 -----	81
Precios públicos por utilización privativa del dominio público municipal	
Ordenanza fiscal nº 5.2 -----	84
Precios públicos por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo	
Otros asuntos -----	85
Anexo I -----	87
Expedientes tramitados	
Anexo II-----	89
Clasificación por conceptos	
Anexo III-----	92
Porcentajes	

PRIMERA PARTE

Consideraciones generales

I.- Introducción.

Dictaminados ya los expedientes que ingresaron en el Consell durante el año 1995 para propuesta de resolución, ha llegado el momento de redactar esta Memoria que recoja la actividad del Consell en todo el campo de sus competencias.

Cabe empezar afirmando que el referido año se caracterizó por su marcha pacífica y constructiva: Los componentes del Consell fueron los mismos que el año anterior, e incluso el equipo jurídico y administrativo que le auxilia en su función era también el mismo que actuó en la pasada anualidad. El buen entendimiento entre dirigentes y colaboradores, así como entre los miembros de cada grupo entre sí, hizo posible que este pequeño colectivo que suma en total dieciséis personas, se mantuviera ágil, responsable y eficiente, superando las dificultades inherentes a todo organismo burocrático, sin acusar cansancio ni discrepancias.

II.- La nueva Ley General Tributaria.

El año vino marcado por la modificación parcial de la Ley General Tributaria por Ley 25/1995, de 20 de julio, que se dejó notar en la normativa de la función para la que se creó. El Consell estuvo atento a los cambios que la nueva Ley introducía y que se reflejaban especialmente en un recorte de las sanciones por infracciones o incumplimientos y una variación de los conceptos integrantes en el Derecho sancionador. Y ello fue motivo de que a petición de la jefatura de los servicios municipales de Hacienda se reuniera el Consell en sesiones meramente informativas con los órganos de dicha jefatura, cambiando impresiones sobre la repercusión de dicha Ley en las Ordenanzas municipales.

Fruto de ese estudio conjunto fue, por ejemplo, la eliminación de algunos textos de las Ordenanzas que habían quedado superados por la legislación general pero que permanecían en las Ordenanzas fiscales pese a haber perdido su razón de ser. Y de ello es buena prueba la circunstancia de que la Ordenanza general tuviera en los años 1993 y 1994 y anteriores, 148 artículos, mientras que en los de los años 1995 y 1996 no tiene más que 130; ello sin reparar en muchos párrafos de la propia Ordenanza o de las particulares que subsiguen, que también han resultado recortados aunque no hayan perdido su número y ubicación.

III.- Colaboración del Consell con otros organismos.

Aparte la colaboración con miembros del propio Ayuntamiento con los que se celebraron sesiones informativas como las que quedan anotadas más arriba, el Consell estuvo presente en unas Jornadas que se celebraron en Barcelona y Madrid organizadas por el Instituto de Estudios Fiscales y el Colegio de Abogados de Barcelona, en fechas 24 y 25 de abril de 1995, en las que se abordaron temas importantes como la convención y el arbitraje en el Derecho tributario, con importante repaso de técnicas convencionales o arbitrales en el Derecho administrativo y con especial hincapié en el fraude de Ley y en el fraude fiscal, y con la presentación pública del Consell Tributari que fue objeto de un estudio pormenorizado en cuya labor fue representado además de por el presidente de este organismo, por los vocales del Consell, Dª. Antonia Agullo Agüero y D. Joaquín Tornos Mas, colaborando también, entre otros, el catedrático D. Tomás Font i Llobet y D. Guillem Sánchez i Juliachs, coordinador adjunto a la Gerencia de los Servicios Centrales del Ayuntamiento.

Dichas intervenciones, así como las de los demás colaboradores han sido publicadas por el Instituto de Estudios Fiscales de la mano del editor Marcial Pons bajo el título "Convención y Arbitraje en el Derecho tributario", Madrid 1996, dentro de la colección Monografías Jurídico-Fiscales.

IV.- Los asuntos.

Se ha mantenido en el año 1995 la desigualdad numérica entre los recursos (que este año fueron 820), las quejas (sólo 3) y los informes (4 en total) de los que se da cuenta pormenorizada en los anexos de este trabajo.

El bloque más importante numéricamente de dichos asuntos fue el de los recursos relativos al impuesto sobre actividades económicas, que sumaron 242 expedientes; pero no hay que desdeñar tampoco los 163 que trataron de tributos sobre bienes inmuebles, o los 148 que se refirieron al impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos, o los 107 que contemplaron tasas por servicios de bomberos.

En todos ellos se pudo observar que no se discutían sólo problemas generales que pudieran llamarse de implantación de los últimos tributos reformados, sino que salían a relucir numerosos casos con matices individualizados que pedían solución a problemas personales.

A manera de síntesis, pues de todos los pormenores interesantes se hace detalle en la segunda parte de esta Memoria, cabe destacar lo ocurrido en la impugnación de las liquidaciones por dichos impuestos en cuanto tengan cierto aire representativo:

A.- Tributos sobre bienes inmuebles.

Las impugnaciones han desvelado la realidad de que determinadas entidades religiosas han tratado de obtener exenciones del impuesto a pesar de tratarse de asociaciones que no eran propietarias de dichos inmuebles, sino simplemente arrendatarias o precaristas o usufructuarias de los mismos. Un examen de algunas de ellas evidencia la idea de protegerse contra avatares políticos antiguos a fin de evitar confiscaciones, haciendo responder económicamente a sociedades civiles sin apariencia de confesionalidad con lo cual creyeron proteger sus propiedades de todo ataque por motivos religiosos. Ello ocurrió con algunas congregaciones dedicadas a la enseñanza, disfrazando así sus propiedades dedicadas a dichos fines, dando la cara cuando convenía las otras sociedades fiduciarias que ostentaban la titularidad dominical. Colegios de enseñanza, colegios mayores universitarios o iglesias de otras confesiones que tenían su sede incluso fuera de España (Gibraltar, p.e.) pretendían eludir el impuesto en razón de su actividad sin poderse amparar en su condición de propietarios.

Otras veces se trataba de sujetos pasivos especiales como el Banco de España, l'Orfeo Català, el Hospital Clínico, Aguas del Ter, TABASA, o las Universidades quienes defendieron su supuesta exención. Las soluciones fueron varias pero en la mayoría de los casos se mantuvo el criterio de no exención, según se explica al tratar de las impugnaciones a la aplicación de las Ordenanzas.

Pero han sido muchos los casos en que se ha planteado la posibilidad de gozar de las bonificaciones temporales del 90% concedidas por la Ley 39/1988 a los constructores con toda la problemática de plazos y términos que no siempre

expone con claridad el legislador, y el Consell ha tratado de aclarar las dudas planteadas al respecto.

B.- Impuesto sobre actividades económicas.

El desarrollo y puesta a punto de este tributo ha obligado a un examen profundo de este grupo de actividades, tanto respecto de los supuestos de exención o no sujeción, como a las bonificaciones legales, como, en fin, a las normas sancionadoras de conductas irregulares.

La variedad es tan grande que resulta preferible repasarla en el examen pormenorizado de las impugnaciones a las Ordenanzas que se realiza en la segunda parte de la Memoria.

C.- Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos.

Tanto su apartado de plusvalía, como la llamada tasa de equivalencia, no ofrecieron realmente novedades respecto de los temas resueltos en anualidades anteriores.

D.- Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

Como curiosidad del caso hay que referirse al tema de la potencia fiscal de los vehículos afectados.

Un repaso de las impugnaciones por este tema basadas en la posibilidad de despreciar los decimales y redondear los caballos por lo que se debe tributar, pone de manifiesto que se plantearon ante el Consell desde el primer año de su actividad, que fue el de 1989, y que se han venido repitiendo en todas las anualidades posteriores, incluso la actual. En todas ellas se mantuvo el criterio de que la autorización para suprimir dichos decimales, establecida por el apartado 4.2.1.22 del Anexo 11 del R.D. 2140/1985, de 9 de octubre, al referirse a instrucciones específicas para la cumplimentación de la tarjeta I.T.V. Modelo A, no podía referirse más que a la tarjeta de referencia pero no a la tributación, puesto que el artículo 260 del Código de la Circulación establece bien claramente que la potencia fiscal a consignar será la que resulte de aplicar la fórmula correspondiente

según el tipo de motor, expresada con dos cifras decimales aproximadas por defecto. Y es esa potencia la que hay que tener en cuenta según establece el artículo 1, regla 3, del R.D. 1576/1989, de 22 de diciembre, por el que se dictan normas para la aplicación del impuesto, según remisión al artículo 96.3 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

Pues bien, lo curioso del caso es que en el año 1995 el tema fue llevado ante el Síndic de Greuges de Catalunya, quien en su informe al Parlament emitido en dicho año hace referencia al posible agravio que plantea la doble legislación que existía sobre la materia alegada por el solicitante en queja tramitada por dicha Sindicatura. Y que después de ponerse en relación con el Defensor del Pueblo, llegó a la conclusión de que una vez publicada la Orden Ministerial de 19 de enero de 1995, por la que se modifica el Anexo 11 del R.D. 2140/1985, de 9 de octubre, debía darse por desaparecida la doble regulación que resultaba conflictiva, quedando como única la que obligaba a reflejar siempre y en todo caso la potencia fiscal con dos decimales (queja núm. 263/93).

E.- Precios públicos.

Pero una de las novedades más trascendentales en este terreno la ha constituido la sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995 que, al elaborar e interpretar la doctrina de los precios públicos empieza por establecer que éstos también están sujetos al principio de reserva de Ley.

Se trata de una norma reguladora que empieza a delimitar campos entre la tasa que lo abarcaba todo con anterioridad y el precio público que constituye una novedad operativa. Para que cada una de estas figuras adopte sus características peculiares hay que procurar ante todo conocer esas características, y en ese sentido hay que alegrarse de que empiecen las cosas a definirse y sobre todo que siga la interpretación coherente de esas normas.

F.- Ordenanzas fiscales y Ordenanza de vados

Con ocasión de una reclamación presentada ante el Distrito de Horta-Guinardó frente a una serie de liquidaciones relativas a la utilización del precio público por la utilización de bienes del dominio público (vados), además de ponerse de relieve las contradicciones terminológicas y los errores en cuanto a la denominación e identificación normativa de los conceptos tributarios liquidados, derivada de la falta de armonización entre las Ordenanzas fiscales (de tasas, de precios públicos y del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras) y la Ordenanza de vados, se suscitó en el seno de este Consell Tributari un intenso debate sobre la exigibilidad y cuantificación de la fianza previa a la construcción del vado y concesión de la oportuna licencia, cuyas conclusiones fueron puestas de manifiesto a la autoridad municipal.

Básicamente las cuestiones tratadas se resumen del modo siguiente:

1.- El artículo 27 de la Ordenanza de vados establece que, previamente a la concesión de la licencia, se tendrán que pagar los siguientes conceptos: los derechos de licencia que fijen las Ordenanzas correspondientes, el importe de la tasa correspondiente al uso de la acera del año en curso desde la finalización de la construcción hasta el 31 de diciembre; el depósito de garantía de reconstrucción de la acera a su estado anterior; y el coste de la obra de construcción, reparación o modificación del vado o de la acera, en el caso de que se haga mediante contrata municipal.

2.- La enumeración anterior, en la que falta la mención del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, se ve complementada por lo que establecen las Ordenanzas fiscales reguladoras de cada una de las anteriores exacciones (tasa por licencias urbanísticas, precio público por la utilización del dominio público y depósito previo en garantía de los costes de reconstrucción del dominio público), más lo dispuesto en el artículo 32 de la Ordenanza de vados, según el cual se liquidarán derechos dobles (de la tasa de licencias urbanísticas y del precio público por utilización del dominio público) si se construye el vado y se utiliza sin la oportuna licencia y sin satisfacer el correspondiente precio público.

3.- Esta normativa presenta una serie de anomalías que provocan una cierta confusión. A saber:

- La exigencia de derechos dobles constituye una sanción de naturaleza administrativa no fiscal, en principio, impuesta de plano, que ha de regirse por el ordenamiento jurídico correspondiente y respecto de la que el Consell Tributari no es competente.

- La regulación del depósito previo, previsto en el artículo 46.1 de la Ley 39/1988 perteneciente al capítulo dedicado a los precios públicos, se encuentra: en la Ordenanza Fiscal de tasas por licencias urbanísticas, que establece las bases para el cálculo del coste de las reconstrucciones; y en el artículo 27 de la Ordenanza de vados, que delimita la superficie a tener en cuenta.

- La sustitución de dicho depósito previo por un aval bancario, pese a su frecuencia, no ha sido prevista legalmente.

- El importe de este depósito previo que resulta de las normas citadas supera notablemente el precio de construcción o de reconstrucción del vado.

- El carácter permanente o cuasipermanente en la actualidad de buena parte de los vados y la no actualización periódica del depósito previo comporta un efecto paradójico en el sentido de que inicialmente resulta excesivamente elevada y, sin embargo, a la larga, cuando se da un cambio de uso que exige la supresión del vado, resulta insuficiente.

Esta situación se produce en gran parte porque el depósito previo garantiza tanto la futura reconstrucción del vado como la reparación del deterioro. En consecuencia, la superficie a tener en cuenta a estos efectos no es exclusivamente el bordillo de la acera -que es la superficie afectada por la construcción del vado desde que fue aprobado el nuevo "modelo Barcelona" el 22 de junio de 1993- sino "el trapecio definido por la anchura de la puerta, del vado y de la acera" (artículo 27 de la Ordenanza de vados), que es la superficie utilizada como consecuencia de la existencia del vado.

Dicha situación no se produciría si en el cálculo económico-financiero del precio público por la utilización del dominio público se hubiese incluido el importe del deterioro que ocasiona dicho uso, tal y como prevé el artículo 25.3 de la Ley

8/1989, de tasas y precios públicos, de aplicación supletoria en el ámbito local. En estos casos, la obligación de reintegro de los costes de reconstrucción y su depósito previo se ciñe exclusivamente al deterioro "no previsto", no incluido en la memoria económico-financiera que acompaña a la aprobación del precio público.

Por el contrario, la memoria económico-financiera que justifica el precio público por la utilización del vado en el municipio de Barcelona basa la cuantificación del mismo exclusivamente en la "referencia al coste financiero que supondría la retribución del capital necesario para adquirir un terreno de características y situación similar", por lo que, al no incluir el deterioro producido por el uso, la reparación de dicho deterioro ha de ser objeto de garantía, con las distorsiones en cuanto a precio y superficie a tener en cuenta que ello conlleva.

La inclusión, por tanto, del importe del deterioro en la memoria económico-financiera del precio público por la utilización del vado solucionaría gran parte de los problemas apuntados, aunque no los eliminaría totalmente. Subsiste el tema de la cuantificación del deterioro residual o no previsto; de la permanencia indefinida del depósito previo, y de una exigibilidad en metálico; además de la previsible elevación del importe anual del precio público por el uso del vado correspondiente.

La situación, en cualquier caso, exige plantear una alternativa de futuro, que podrá ser la aquí apuntada o cualquier otra que dé una solución satisfactoria a los problemas enunciados.

G.- Fraude de Ley y simulaciones.

El Consell viene preocupado por la aparición cada vez más frecuente de supuestos contributivos que pueden incidir en fraude de Ley o producir confusión en el tráfico jurídico.

Uno de estos supuestos es el que se ha examinado al tratar de la Ordenanza Fiscal 1.1, reguladora del tributo sobre bienes inmuebles, en que se habla de numerosos casos en los que la persona jurídica verdaderamente propietaria de los bienes aparecía cubierta por otras personas jurídicas que asumían oficialmente la titularidad y cedían el uso o explotación de los inmuebles a quienes

en realidad eran los verdaderos propietarios. Contratos de "fiducia cum amico" encubrían la situación, y lo curioso es que quienes aparecían como arrendatarios, precaristas, usufructuarios, etc., comparecían a solicitar beneficios de exención porque se consideraban equiparables a los propietarios de los bienes.

Por eso el Consell recibió con aplauso la nueva redacción de los artículos 24 y 25 de la Ley General Tributaria en el primero de los cuales se dice que para evitar el fraude de Ley se entenderá que no existe extensión del hecho imponible cuando se graven hechos, actos o negocios jurídicos realizados con el propósito de eludir el pago del tributo amparándose en el texto de normas dictadas con distinta finalidad, siempre que produzcan un resultado equivalente al derivado del hecho imponible; y continúa diciendo en su número 2 que los hechos, actos o negocios jurídicos ejecutados en fraude de Ley tributaria no impedirán la aplicación de la norma tributaria eludida ni darán lugar al nacimiento de las ventajas fiscales que se pretendía obtener mediante ellos.

Y por si fuera poco, el artículo 25 de la misma Ley ha venido a establecer que en los actos o negocios en los que se produzca la existencia de simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes, con independencia de las formas o denominaciones jurídicas utilizadas por los interesados.

Es evidente que los actos encuadrables en la normativa que precede no deben considerarse necesariamente ilícitos pues cabe su validez si es aceptable en Derecho lo que realmente han querido. Pero bueno es contar con elementos de disuasión por si llegan a producirse supuestos en los que la legalidad no sea patente.

Y algo de esto está ocurriendo con las fundaciones, en las que la intención del legislador de 1994, de proporcionar medios legales para fomentar el desarrollo de ideas plausibles de carácter altruista o benéfico o similar, facilitando además un sustituto eficaz a la desaparecida Ley de Beneficencia de 20 de junio de 1849, puede dar lugar a utilizaciones poco correctas.

SEGUNDA PARTE

**Las Ordenanzas fiscales vistas a través
de la impugnación de sus aplicaciones**

Ordenanza fiscal nº 1.1

Tributos sobre bienes inmuebles

En el año 1995 el número de recursos dictaminados en materia de tributos sobre bienes inmuebles ha mantenido la tónica de los últimos años. Por un lado, se informaron dos recursos en materia de impuesto sobre gastos suntuarios, recursos cuya tramitación se había demorado por diversas razones procedimentales. Por otro lado, se redujo sustancialmente el número de recursos en relación a la contribución territorial urbana, pasando de los dieciséis de 1994 a los nueve de 1995. Por último, en cuanto a los recursos frente al vigente impuesto sobre bienes inmuebles, se ha mantenido un número muy similar al del año anterior, 150 en 1994 y 152 en 1995.

A.- Impuesto sobre gastos suntuarios

El hecho de que en 1995 se debiera dar respuesta a dos recursos en relación al viejo impuesto sobre gastos suntuarios se debe a diversas razones que retrasaron la resolución administrativa de los mismos. Así, por ejemplo, en uno de ellos se resolvió el recurso interpuesto frente a una liquidación derivada de una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Anulada en parte la liquidación impugnada ante dicho Tribunal, el Ayuntamiento giró nueva liquidación, que fue de nuevo discutida en vía administrativa, alegando ahora el recurrente defectos formales en la notificación, prescripción del derecho de la Administración y una interpretación diversa sobre el contenido de la sentencia. Los motivos se desestimaron y se confirmó la liquidación administrativa.

B.- Contribución territorial urbana

Los recursos frente a liquidaciones por contribución territorial urbana también han sufrido una lógica disminución, al transcurrir cada vez más tiempo desde la supresión del impuesto y su prórroga por las disposiciones transitorias de la Ley 39/1988. En algunos casos, la liquidación impugnada es fruto de una resolución judicial.

Entre los nueve recursos relativos a esta materia merece destacarse el interpuesto por la ONCE, en relación a liquidaciones de los años 1988 y 1989, que gravaban varios inmuebles de la mencionada organización. En concreto, interesa destacar la alegación del derecho a exención en relación a una de las fincas, pues en relación a las demás se alegaba la no condición de sujeto pasivo al haber transmitido la propiedad de las mismas. El Consell Tributari, siguiendo en este punto una práctica ya habitual en su actuación, entró en el fondo del asunto a pesar de impugnarse la vía de apremio y no darse ninguno de los motivos del artículo 137 de la Ley general tributaria. En cuanto a la existencia o no del derecho a la exención, se reconoció el carácter objetivo de la exención establecida en el artículo 259.4 del texto refundido de régimen local 781/1986, de 18 de abril. A partir de esta afirmación, se admitió igualmente el carácter de entidad de derecho público de la ONCE y el destino de la finca objeto de gravamen a los fines establecidos en el citado artículo 259.4 del texto refundido de régimen local. Pero al mismo tiempo se señaló que no se había acreditado que la finca gravada no produjera renta alguna a la entidad propietaria de la misma, condición imprescindible para reconocer la exención solicitada. En consecuencia, y aplicando a efectos de la propuesta lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley general tributaria, se terminaba por dictaminar el recurso en sentido desestimatorio.

C.- Impuesto sobre bienes inmuebles

Lógicamente, el grueso de recursos en materia de tributos sobre bienes inmuebles en el año 1995 lo ha constituido la impugnación de liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles, en concreto 152 recursos, que pueden agruparse en las siguientes grandes áreas temáticas.

1.- Recursos de entidades religiosas.

La interpretación de la exención reconocida en favor de los bienes de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (art. 64,d de la Ley 39/1988), ha continuado suscitando problemas y, por tanto, un volumen importante de recursos.

La mayor parte de éstos han sido estimados total o parcialmente, pues en el seno del procedimiento se ha acreditado que o bien la totalidad del inmueble, o bien una parte del mismo, estaba afecta a los fines que dan derecho a la exención. En este sentido se ha mantenido la doctrina del Consell consistente en admitir la exención a favor de los pisos destinados a residencia de religiosos cuando se trata de unidades registrales de propiedad horizontal, interpretando en este sentido favorable la expresión "edificios destinados primordialmente a casas o conventos". También se admite la exención a favor de huertos o jardines como dependencias de los inmuebles beneficiarios de la exención.

En los casos de Iglesias incorporadas a la FEREDE se ha aplicado la misma normativa, pero no en cambio en relación a Iglesias no incluidas en la FEREDE, pese a la alegación de trato discriminatorio en un caso concreto (Iglesia Bíblica Valle de Hebrón).

Un supuesto singular lo constituyó el recurso interpuesto por la entidad religiosa Lumen Dei. Dicha entidad solicitó la exención para el pago del impuesto sobre bienes inmuebles alegando su condición de asociación de derecho eclesiástico con personalidad jurídica diferenciada. Ante las dudas sobre la naturaleza de la entidad recurrente, que aportó diversos certificados de los Arzobispados de Madrid y Valencia, el Consell Tributari juzgó necesario dirigirse al Arzobispado de Barcelona solicitando certificara si la entidad recurrente estaba registrada en su Archidiócesis, si gozaba de personalidad jurídica diferenciada y si se trataba de una congregación religiosa o de un instituto de vida consagrada, o si sólo se trataba de una asociación privada con un fin religioso. El Arzobispado respondió indicando que Lumen Dei no goza del reconocimiento como asociación privada de fieles en la Archidiócesis de Barcelona y que, en consecuencia, no está registrada como tal, sin dar respuesta a las demás cuestiones formuladas por el Consell Tributari. Ante tal información recibida, se propuso desestimar el recurso.

Por último, debe también destacarse el recurso interpuesto por el Arzobispado en relación a un inmueble de su propiedad cedido gratuitamente al Ayuntamiento para la instalación en el mismo de una escuela pública, una guardería y un taller de formación profesional, cuya cesión se formalizó a través de un convenio en el que el Ayuntamiento asumió las cargas derivadas de la gestión de las

actividades y ofreció dar al local las ventajas inherentes a sus propiedades. El recurso en solicitud de exención se informó en sentido desfavorable, pues aún tratándose de un bien de la Iglesia que se cedía gratuitamente para fines de interés general, lo cierto es que los fines del inmueble no se ajustaban a lo establecido en el artículo 64, d) de la Ley 39/1988. La existencia de un convenio entre el Arzobispado y el Ayuntamiento llevó, sin embargo, al Consell Tributari a destacar las obligaciones municipales a favor del Arzobispado que podrían derivarse del convenio, obligaciones que en ningún caso podían suponer el reconocimiento de una exención no prevista legalmente.

2.- Sujetos pasivos singulares.

Dentro de este apartado queremos incluir la referencia a una serie de recursos caracterizados por la singularidad del sujeto pasivo.

a) Banco de España.- Alegó la exención en el pago del impuesto sobre bienes inmuebles en virtud de su normativa especial, concretamente el Decreto Ley de 7 de junio de 1962 y la Ley 10/1980, de 21 de junio. Se sostenía que la Ley especial no puede derogarse por una Ley general posterior, y se acompañó al recurso una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón favorable a las tesis del recurrente. Frente a la línea argumental del Banco de España, el Consell Tributari opuso la rotundidad de la disposición adicional novena de la Ley 39/1988, según la cual "a partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieran establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local". La claridad de la norma derogatoria impedía aplicar el principio general de que la norma especial no se deroga por norma general posterior. La doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Aragón carece de valor de jurisprudencia al no tratarse más que de una sola sentencia, por lo que el Consell Tributari no se sintió vinculado por aquella doctrina de la que discrepana. En consecuencia, el recurso fue dictaminado con propuesta desestimatoria en relación a este punto concreto, esto es, entendiendo que el Banco de España no mantenía el carácter de entidad exenta.

b) Orfeó Català.- En este caso se alegó la exención derivada del hecho de ser el inmueble gravado, el Palau de la Música, un bien declarado monumento

histórico de interés cultural. Habiéndose acreditado que el Palau de la Música está declarado, inscrito y catalogado como monumento histórico-artístico por Decreto 1933/1971, de 25 de noviembre, se reconoció la exención solicitada.

c) Hospital Clínico.- La solicitud de exención por el Hospital Clínico obligó al Consell Tributari a estudiar la compleja naturaleza jurídica de la entidad recurrente. Tras un detenido estudio se concluyó que el Hospital Clínico posee una naturaleza de carácter consorcial, pero sin que pueda equipararse a un consorcio local ni a una entidad de carácter territorial. Como consecuencia, el Hospital Clínico no podía subsumirse dentro de los párrafos a) y b) del artículo 64 de la Ley 39/1988, razón por la cual el recurso fue desestimado.

d) Aguas del Ter.- El recurso de Aguas del Ter exigió al Consell Tributari enfrentarse a la poco afortunada redacción del artículo 64 de la Ley 39/1988, cuando incluye entre los bienes exentos las carreteras y caminos, después los bienes de dominio público marítimo terrestre e hidráulico, y más adelante las otras vías terrestres, añadiendo: "que sean de aprovechamiento público y gratuito". Esta última referencia no se sabe con exactitud de quien se predica, si de todos los bienes de dominio público o tan sólo de las otras vías terrestres. El Consell Tributari entendió que la nota de ser bienes de aprovechamiento público y gratuito se refería a la totalidad de bienes demaniales mencionados en el precepto, tras una interpretación gramatical y finalista del mismo. En consecuencia propuso desestimar la impugnación de la recurrente por tratarse de bienes demaniales que se explotaban económicamente.

e) TABASA.- En este caso se reproducía el problema al que acabamos de referirnos, pero se añadía una nueva cuestión de especial complejidad. Al ser la entidad recurrente concesionaria del servicio de autopistas, se planteaba la duda de si TABASA gozaba o no de la exención prevista en la Ley de autopistas de 1972 y, en consecuencia, si le era o no aplicable el régimen transitorio de la Ley 39/1988. El Consell Tributari entendió que la Generalidad de Cataluña no pudo en su día otorgar una exención de un tributo local regido por Ley estatal, y que la exención que reconoció el Centro de Gestión Catastral a TABASA lo fue con posterioridad al primero de enero de 1990, esto es, cuando ya no podía entrar en juego el régimen transitorio de la Ley 39/1988. En consecuencia, también en este caso se desestimó el recurso.

f) Arrendatarios de locales destinados a centros de educación concertados.- En diversas ocasiones los titulares de centros docentes concertados que ejercen su actividad como arrendatarios de un determinado local, recurren la liquidación girada al propietario aduciendo que en el local se ejerce una actividad exenta. De este modo, erróneamente, se pretende convertir una exención subjetiva en objetiva. Pese a la razón que puedan tener los recurrentes cuando alegan que debería protegerse la actividad educativa, ya desarrollaran ésta en un local de su propiedad o como arrendatarios, lo cierto es que el sujeto pasivo del impuesto sobre bienes inmuebles y beneficiario de la exención es el propietario, pero no el arrendatario.

g) Titular de concesión para la construcción y explotación de un aparcamiento público.- El titular de una concesión para la construcción y explotación de un aparcamiento público solicitó exención en su calidad de titular de concesión de servicio público. En concreto, la entidad recurrente fundó su recurso en el artículo 64, b) de la Ley 39/1988, que exonera de gravamen a los inmuebles propiedad de los municipios en que radiquen y estén afectos al uso o servicio público, lo que permitía aplicar la no sujeción a los titulares de concesiones administrativas sobre inmuebles no gravados (art. 65, d) de la misma Ley 39/1988). Planteada la cuestión en estos términos, el núcleo del debate se centró en la calificación del contrato entre el Ayuntamiento y la entidad recurrente, negocio que el Consell Tributari entendió no podía calificarse de concesión de servicio público al carecer la actividad de explotación de un parking de esta naturaleza. Al no estar los bienes gravados adscritos a un uso público, ni a un servicio público, se desestimó el recurso interpuesto.

3.- Universidades.

Aunque podríamos haber incluido los recursos interpuestos por las universidades públicas con sede en Barcelona dentro del epígrafe anterior, hemos preferido dar una singularidad específica al caso de las universidades en razón a la importancia numérica de estos recursos.

Las universidades catalanas han continuado insistiendo en los recursos interpuestos en 1995 en el derecho a la exención del impuesto sobre bienes

inmuebles. Para ello, en unos extensos escritos (en particular la Universidad de Barcelona) se ha tratado de convencer a la Administración municipal de que la Ley de reforma universitaria es una Ley orgánica material en todos sus preceptos, razón por la cual no habría podido ser derogada por la Ley de haciendas locales de 1988. Frente a esta línea argumental, el Consell Tributari ha opuesto la propia doctrina del Tribunal Constitucional, según la cual la Ley orgánica sólo puede regular preceptos materialmente orgánicos, y esta materia orgánica debe interpretarse más bien en sentido restrictivo. Al haber especificado la LORU cuales de sus preceptos son orgánicos, no puede extenderse por vía interpretativa este carácter a aquellos preceptos, como el artículo 53, a los que el legislador negó el carácter de orgánicos. A mayor abundamiento, debe recordarse que la Ley de haciendas locales en su disposición transitoria novena derogó de forma expresa y rotunda, sin excepciones, todos los beneficios fiscales anteriores a su entrada en vigor.

En un caso concreto se pretendió extender la aplicación del artículo 53 de la LORU a los colegios mayores, en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional 4,3 de la misma LORU. El recurso fue desestimado en razón de la doctrina que acaba de exponerse en relación al valor del artículo 53 de la LORU y su derogación por la Ley 39/1988.

4.- Centros de educación concertados.

Varios han sido los recursos interpuestos por entidades que ejercen la actividad en centros educativos concertados solicitando la exención reconocida con anterioridad a la Ley 39/1988 y reincorporada con la ley 22/1993, de 29 de diciembre. En este conjunto de recursos se daba la curiosa situación de tener que reconocer la exención para los ejercicios anteriores a 1993, aplicando la prórroga del derecho en virtud de las reglas transitorias de la Ley 39/1988, denegar la exención para el ejercicio de 1993, y volver a reconocerla a partir del primero del enero de 1994, en aplicación de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre. El Consell Tributari quiere llamar la atención sobre la falta de coherencia del legislador al permitir que la exención desaparezca en el paréntesis de un año, situación que es de difícil comprensión para el contribuyente, si bien no podía reconocer la exención en el año 1993, al no existir previsión legal al respecto, pero compartía la queja de los recurrentes en cuanto a lo absurdo de la regulación legal.

Los centros docentes concertados también plantearon diversos recursos tratando de dar un valor objetivo a la exención reconocida en el art. 64,I de la Ley 39/1988, según la redacción dada al mismo por la Ley 22/1993. El problema común en estos recursos era la disociación entre el titular del edificio gravado y el titular del concierto educativo que ejercía su actividad en aquél edificio. Obviamente, si el impuesto grava al propietario y la exención es subjetiva, no existe derecho a la exención si la actividad docente es desarrollada por un tercero. Los recursos interpuestos obligaron al Consell Tributari a analizar las relaciones jurídicas entre titular del inmueble y entidad ejerciente de la actividad educativa, pues sólo en el caso de que existiera un derecho real sobre el inmueble hubiera sido posible reconocer la exención al amparo del artículo 65 de la Ley 39/1988. Especial interés tuvo, desde esta perspectiva, el análisis de la relación entre una institución educativa religiosa y una sociedad anónima que resultó ser la propietaria del inmueble, lo que obligó a denegar la exención solicitada por la entidad religiosa titular del concierto educativo.

5.- Bonificación a las empresas constructoras.

La regulación de la bonificación prevista en el artículo 74.1 de la Ley 39/1988 ha planteado también importantes problemas interpretativos. Concretamente, el citado precepto establece: "Gozarán de una bonificación del 90% en la cuota del impuesto los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria y no figuren entre los bienes de su inmovilizado", determinando el párrafo segundo el período de disfrute de la bonificación, con un límite máximo de tres años según el párrafo tercero. Los problemas interpretativos han surgido en relación a diversas cuestiones: Carácter rogado o no del beneficio, fecha en que debe solicitarse y efectos del certificado de terminación de las obras.

Acudiendo a las reglas generales sobre las declaraciones en este impuesto, el Consell Tributari entendió que de conformidad con el artículo 77.2 de la Ley 39/1988 y el Real Decreto 1448/1989, el plazo para formular la declaración era el de dos meses contados a partir del día siguiente a la fecha de terminación de las obras. En consecuencia se estimó que si el sujeto pasivo presenta declaración de alta de nueva construcción antes del plazo de dos meses desde el día siguiente a la fecha de terminación de las obras y formula en este mismo plazo la solicitud de

bonificación, tiene derecho a la concesión de ésta durante todo el período regulado por la Ley y no sólo por el período de bonificación que falte por concluir a partir del siguiente ejercicio.

Así, en un caso concreto que puede servir de ejemplo, las obras se iniciaron el 14 de marzo de 1994 y no se habían terminado cuando se solicitó la bonificación en 21 de marzo de 1995. Al entender que la bonificación debe darse por ejercicios enteros el Consell Tributari estimó que la recurrente tenía derecho a la bonificación para los ejercicios 1994, 1995 y 1996.

6.- Algunos problemas generales de carácter procedural.

En el año 1995 han continuado los problemas derivados de la gestión compartida del impuesto sobre bienes inmuebles entre el Centro de Gestión Catastral y el Ayuntamiento, problemas ya comentados en la Memoria de 1994.

Con el fin de atender mejor a la posición de los recurrentes, el Consell Tributari ha tratado de coordinar su función con el Tribunal Económico-Administrativo Regional, evitando situaciones de indefensión por remisiones cruzadas de los recursos y dando valor a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional en la adopción de sus propios dictámenes. Así, en los casos de recursos contra liquidaciones en los que se alega la existencia de una impugnación de los valores catastrales ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional, el Consell Tributari ha acordado la suspensión de la liquidación si se acompaña aval bancario suficiente ante el Ayuntamiento, y al mismo tiempo ha tratado de conocer la resolución del TEAR a la reclamación interpuesta ante el mismo con el fin de dar respuesta al recurso frente a la liquidación presentado ante el Ayuntamiento.

El Consell Tributari ha reconocido eficacia retroactiva al reconocimiento de exenciones o bonificaciones en los supuestos en que las mismas no tuvieran carácter rogado. Carácter rogado que tiene valor excepcional en la Ley 39/1988, pues a salvo de mención expresa debe entenderse que no se exige la petición de parte para tener derecho al beneficio fiscal.

Por último, y en relación a las notificaciones por padrón, el Consell Tributari analizó un caso concreto relativo a los supuestos en que procede la notificación individual. El caso hacía referencia a una modificación normativa en relación al derecho de la entidad recurrente a la exención del impuesto. Ciertamente no se estaba ante un caso de revisión catastral, pero el Consell Tributari entendió que el contribuyente que pierde el derecho a una exención está en una situación peor del que se ve afectado por cambios sustanciales de la base imponible. Por esta razón, el Consell estimó que en el caso examinado no era aplicable la regla que autoriza la notificación colectiva de las liquidaciones.

Ordenanza fiscal nº 1.2

Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica

Los 46 expedientes que han tenido entrada en el Consell Tributari durante 1995 referentes al impuesto sobre vehículos de tracción mecánica marcan la cifra más baja registrada desde la creación del Consell, que constituye casi la mitad de los 83 expedientes ingresados en el ejercicio anterior.

Entre dichos expedientes se encuentra un único escrito de queja, correspondiendo los restantes a recursos de alzada.

1.- Solicitud de exención o impugnación de su denegación.

Tras el incremento experimentado el año anterior, en líneas generales se ha mantenido el número de recursos en que se alega la exención del impuesto por alguna de las causas previstas en el artículo 94 de la Ley de haciendas locales (Ley 39/1988, de 28 de diciembre), o bien se impugna la previa denegación por el Ayuntamiento de anterior solicitud de exención. Así, mientras en 1993 el número de recursos referidos a este concepto era de 18 y en 1994 de 30, en este último año ha ascendido a 35, lo cual, teniendo en cuenta el descenso en el número de expedientes, supone un considerable aumento en términos relativos, que se refleja en un 74 % de los expedientes frente al 36 % de 1994.

Nuevamente, en proporción aun mayor que en 1994, la gran mayoría de ellos (31) se refieren a la exención contemplada en el apartado d) del referido artículo 94 para los coches de inválidos o adaptados para su conducción por disminuidos físicos. De éstos, se ha propuesto la estimación de 7 por la mera constatación de la concurrencia de los requisitos legales, principalmente el de adaptación del vehículo, que no habían sido debidamente acreditados al solicitarse la exención por primera vez ante los órganos de gestión del Ayuntamiento. En otros 2 casos, no se había producido esta solicitud al ser notificada la liquidación, provocando, así, la interposición del recurso. En 8 expedientes se ha apreciado que no concurrían las circunstancias que permiten el reconocimiento de la exención en cuanto a la adaptación del vehículo a las concretas necesidades de su titular. Siguiendo el criterio ya sentado en el año anterior, en 2 de ellos debió proponerse la desestimación habida cuenta la total ausencia de adaptación especial del vehículo,

aun cuando esta ausencia se justificaba por la circunstancia de que la minusvalía del recurrente le impedía por completo la conducción de su propio vehículo, por lo que éste debía ser guiado por familiares suyos. Por el contrario, en 3 ocasiones, se reafirmó la doctrina del Consell de tener por acreditado dicho requisito en caso de que el interesado haya debido optar por un vehículo con embrague automático por causa de las dificultades funcionales de la pierna izquierda; en dichos casos se propuso la estimación del recurso y el reconocimiento de la exención.

En contraste con los 5 del año anterior, en 1995 han sido 12 los recursos en que el reconocimiento o denegación de la exención dependía de que el vehículo excediera o no de la potencia máxima admitida para la concesión del beneficio, aún cuando fuera tan sólo por decimales. En uno de ellos, el Consell propuso el reconocimiento de la exención para un vehículo de potencia superior al techo de 12 CV establecido en el artículo 94.1.d) de la Ley 39/1988. Se trataba de un caso excepcional en que el titular del vehículo manifestaba que por causa de su concreta minusvalía -la amputación traumática de ambas extremidades superiores- la adaptación del vehículo para su conducción exclusivamente con las extremidades inferiores sólo podía efectuarse en un vehículo con una potencia superior a la admitida. El Consell, atendiendo a una interpretación finalista de la norma que establece dicha potencia máxima, propuso la estimación del recurso.

En la mayoría de los casos en que se discute el cumplimiento o no del requisito de la potencia máxima del vehículo, la causa de la controversia viene originada por el hecho de que el apartado 4.2.1.22 del Anexo 11 del Real Decreto 2140/1985, de 9 de octubre, que se refiere a instrucciones específicas para la cumplimentación de la tarjeta ITV modelo A permite la fijación de la potencia del vehículo despreciando los decimales. Por el contrario, el artículo 260 del Código de Circulación establece las fórmulas aplicables para el cálculo de la potencia fiscal de los motores de automóviles, indicando a continuación que la potencia fiscal a consignar por las delegaciones provinciales del Ministerio de Industria en el certificado de características del vehículo será la que resulte de aplicar la fórmula correspondiente, según el tipo de motor, expresada con dos cifras decimales aproximadas por defecto. Y es únicamente esta última potencia la que debe tenerse en cuenta, pues así lo establece directamente el artículo 1, regla 3^a, del RD 1576/1989, de 22 de diciembre, por el que se dictan normas para la aplicación del impuesto, habilitado por el artículo 96.3 de la propia Ley 39/1988. Ello conduce a

que, en ocasiones, el recurso venga planteado sobre un error en los CV del vehículo, error que es inducido por las propias normas reglamentarias aplicables al establecer el reflejo en la tarjeta ITV de una potencia inferior a la que debe tenerse en cuenta a estos efectos, pero que obliga a proponer la desestimación del recurso en cuantos casos se plantea.

En otros 5 recursos tuvo especial relevancia el momento desde el que debía darse efecto a la concesión de la exención. A este respecto, conviene recordar que ésta, al igual que sucede con la referida a los vehículos agrícolas, no es de aplicación automática, sino que, de acuerdo con el artículo 94.2 de la Ley 39/1988, su reconocimiento exige la previa solicitud por los interesados que crean reunir los requisitos para su disfrute.

No obstante, en los casos en que la Ley se limita a establecer el carácter rogado de determinados beneficios sin añadir ulteriores requisitos procesales, el Consell viene dando al escrito de interposición del recurso el valor de solicitud del beneficio, y en caso de ser éste procedente, lo aplica sin otro límite que el temporal relativo a los ejercicios que hubieran finalizado en el momento de deducirse la solicitud y en que el recurrente hubiera dejado transcurrir el plazo de impugnación de las liquidaciones respectivas sin recurrirlas. Así, en los 6 casos en que se ha planteado, el Consell ha propuesto el reconocimiento de la exención con efectos desde el ejercicio en que se produce la primera solicitud acreditada en el expediente, desestimando la petición en relación con los ejercicios ya concluidos en tal momento.

Además de los 31 recursos referentes a la exención por causa de la minusvalía del titular del vehículo, otras 2 solicitudes de exención se amparaban, respectivamente, en la posesión de la correspondiente cartilla de inspección agrícola (art. 94.1.f) de la Ley 39/1988) y en tratarse de vehículos del Estado adscritos a la defensa nacional. El primero de ellos se estimó, si bien -por causa del criterio temporal antes apuntado- no con efectos desde el momento pretendido por el recurrente. El segundo fue desestimado al entenderse que por ser el Servicio Militar de Construcciones recurrente un organismo autónomo con personalidad jurídica diferenciada de la del Estado, no le correspondía la exención, y también porque aunque se trataba de un organismo dependiente del Ministerio de Defensa, los vehículos no se hallaban adscritos estrictamente a la defensa nacional.

Finalmente, un recurso pretendía la exención de un vehículo de una congregación religiosa, siendo ésta una causa no recogida en la Ley 39/1988 ni en el alegado Acuerdo sobre asuntos económicos suscrito el 3 de enero de 1979 entre el Estado español y la Santa Sede, por lo que se propuso su desestimación.

2.- Potencia fiscal de los vehículos.

El número de recursos en que se planteaba la disconformidad con la tarifa aplicada por haberse liquidado la cuota correspondiente a vehículos de superior potencia ha descendido de los 7 que ingresaron en 1994, a 2 en este año. Estos recursos (al igual que los 12 antes mencionados referentes a exenciones denegadas por exceso de potencia del vehículo) tienen en común la confusión de los recurrentes por causa de la disparidad en el reflejo de la potencia de vehículos en la ficha técnica del vehículo (sin decimales) y en el certificado de características del vehículo (con dos decimales redondeando por defecto). Uno de los recursos se amparaba en una reciente jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en que se aplicaba a efectos fiscales la potencia que constaba en la ficha técnica del vehículo. El Consell, no obstante, consideró que los argumentos de dicha jurisprudencia no constituían motivo suficiente para modificar el criterio sostenido hasta el momento a que antes se ha hecho referencia.

3.- Impugnación de la providencia de apremio.

El Consell ha dado entrada a 3 recursos (en similar número a los 2 del año anterior) en que se alega la falta de notificación de la liquidación en período voluntario para solicitar la anulación del recargo de apremio. En estos casos, en que se ignora que el artículo 124.3 de la Ley general tributaria y 89.2 de la Ordenanza fiscal general establecen que tratándose de tributos de cobro periódico las notificaciones posteriores al alta en el padrón que no modifiquen sustancialmente las bases de tributación podrán hacerse de forma colectiva por medio de la publicación de edictos, el Consell ha propuesto la desestimación de los recursos interpuestos.

4.- Alta, transmisión y baja del vehículo.

Han tenido entrada 3 recursos en que, respectivamente, se alegaban circunstancias relativas al alta, a la enajenación y a la baja del vehículo objeto de gravamen. El primero de ellos se refería al prorrato del impuesto por trimestres en función de la fecha de primera matriculación del vehículo. Mediante el segundo el comprador de diversos vehículos solicitaba una pretendida exención y su aplicación al mismo ejercicio en que se producía la adquisición, y el Consell le recordó que el devengo se había producido el 1 de enero, por lo que no era entonces de aplicación el beneficio alegado. Finalmente, como en ocasiones anteriores, el Consell ha mantenido el criterio de no entender producida la baja del vehículo en el padrón en tanto no se acredite su desguace, desestimando, en consecuencia, un tercer recurso en que no se justificaba dicha circunstancia.

5.- Prescripción del impuesto.

Al igual que en año anterior, han sido únicamente 2 los recursos en que se alega la prescripción del impuesto. En un caso, el Consell propuso su estimación por no haberse practicado la notificación con las garantías pertinentes por parte de la empresa privada de mensajería a la que había encomendado el Ayuntamiento dicha tarea. En el otro caso, se tuvo por correcta la notificación de la liquidación, no habiendo lugar, por tanto, a la prescripción alegada.

6.- El pago independiente de deudas de cobro periódico.

Además de los 45 recursos referidos, el Consell ha conocido, al igual que en el año anterior, la queja de una contribuyente que manifestaba haber acudido el 21 de septiembre de 1995 a las dependencias de recaudación del Ayuntamiento para pagar la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio en curso, habiéndosele negado dicha posibilidad a menos que satisfaciera la liquidación correspondiente a 1994 con sus recargos, sin que fueran atendidas las protestas de la interesada, quien manifestó su voluntad de pagar el recibo atrasado más adelante. A este respecto, el Consell insistió en proclamar -siguiendo el artículo 1172 del Código civil y, en el específico ámbito tributario, el 45.2 del Reglamento general de recaudación- el derecho del deudor a satisfacer la deuda que tenga por conveniente, con independencia de que puedan quedar otras impagadas de vencimiento anterior o posterior, por el mismo u otro concepto.

Así, se refirió nuevamente el Consell al artículo 9.3 de la Ordenanza fiscal número 1.2, que pretende prohibir a las Jefaturas Provinciales de Tráfico la tramitación de expedientes de transferencia, reforma o baja de vehículos o cambio de domicilio, si no se acredita el pago de todas las deudas no prescritas, para dejar sentada su inaplicabilidad, entre otros motivos, por contradecir el artículo 100 de la Ley de haciendas locales, precisamente la norma que pretende desarrollar, el cual establece que para tramitar las referidas incidencias -entre las que se encuentra la transferencia del vehículo- deberá acreditarse el pago del último recibo presentado al cobro del impuesto "sin perjuicio de que sea exigible por vía de gestión e inspección el pago de todas las deudas por dicho concepto, devengadas, liquidadas, presentadas al cobro y no prescritas". En consecuencia, el Consell, entendiendo que nuevamente se había negado injustificadamente a la reclamante la facultad de satisfacer únicamente el pago deseado, acordó remitir su informe al Ayuntamiento a fin de que se ajustara la actuación de los órganos de recaudación a lo contenido en el mismo.

Ordenanza fiscal nº 1.3

Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

A.- Plus valía.

Comparando los expedientes en esta materia ingresados en 1995 (123) con el número de los ingresados en 1994 (186) se aprecia una importante disminución. El motivo principal es posiblemente la suspensión de las revisiones catastrales, lo que parece confirmarse por las pocas impugnaciones contra la base imponible.

1.- Autoliquidaciones fuera de plazo.

Otra comparación por materias entre los expedientes de 1995 y los que se examinaron para la Memoria de 1994, permite observar que en ambas anualidades el motivo más frecuente de reclamación es la forma de calcular las sanciones en las autoliquidaciones en que ha existido demora y se realiza el ingreso sin requerimiento administrativo. Como se decía en la anterior Memoria, el incremento de estas sanciones como consecuencia de la modificación de la Ley general tributaria (art. 61) realizada por la Ley de 6 de junio de 1991, motivó el aumento de las reclamaciones. Las disposiciones transitorias de la Ley de 20 de julio de 1995, que ha modificado la Ley general tributaria, y el espíritu de la reforma, han permitido resolver los 42 expedientes que, como se hizo constar entonces, estaban a la espera de la publicación de las nuevas normas ya anunciadas. La plena vigencia del texto reformado facilitará la resolución de estas cuestiones cuando se planteen en el futuro.

En relación con esta situación de ingresos fuera de plazo, es interesante anotar los siguientes criterios que ha mantenido el Consell:

1.- Cuando el título hereditario es discutido por terceras personas, el plazo de autoliquidación se cuenta a partir del auto judicial en que se resuelve la discrepancia.

2.- El tipo de intereses de demora se cuenta año por año, según el art. 58 de la Ley general tributaria modificado por la Ley de 20 de julio de 1995, y de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

3.- En caso de estimación parcial de un recurso anterior, la liquidación primera desaparece y no se pueden liquidar intereses de demora porque nunca existió liquidación válida, según la interpretación que ha predominado.

2.- El impuesto en los casos de separación o divorcio.

Continúa siendo el segundo motivo en número de impugnaciones, la interpretación del art. 106, párrafo c), de la Ley 39/1988, al declarar exentas del impuesto las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial. De los 20 recursos examinados con este planteamiento, en 18 se propuso la estimación. Sin embargo, la incidencia del régimen matrimonial y la no sujeción de la división de la cosa común precisaría una mayor claridad normativa. En uno de los expedientes resueltos este año se manifiesta en forma clara y completa la problemática existente y la necesidad de su precisión.

3.- Prescripción del impuesto.

Se han clasificado 12 reclamaciones alegando prescripción. De ellas, 11 han sido desestimadas por mantener el Consell la doctrina clásica en la aplicación del art. 1227 del Código Civil. El único recurso estimado no trata de documentos privados sino de los efectos de una notificación realizada a consecuencia de una declaración presentada por el interesado.

4.- Impugnación del valor catastral.

No se produjo el incremento que se esperaba en las impugnaciones del valor catastral con su influencia directa en este impuesto. Sobre esta cuestión se mantuvieron reuniones con miembros del Tribunal Económico-Administrativo Regional, por la atribución compartida de competencias. En las siete reclamaciones informadas el Consell ha mantenido la intangibilidad del valor catastral para este impuesto, salvo modificación incorporada al catastro.

5.- Adigsa.

Como empresa pública gestora de los intereses del Institut Català del Sòl, Adigsa ha formulado 6 reclamaciones pidiendo la exención del impuesto para las transmisiones de fincas construidas o heredadas de situaciones anteriores (v.gr. la Obra Sindical del Hogar). Todas ellas se han dictaminado proponiendo su desestimación, por entender que el art. 106 de la Ley 39/1988 sólo concede la exención a los organismos autónomos de carácter administrativo, y en cambio el Incasol tiene carácter comercial. Sin embargo, y para su calificación definitiva, debe tenerse en cuenta lo que se dice en las últimas propuestas del Consell, que sin desconocer el criterio del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, reitera su opinión contraria al reconocimiento de la exención.

6.- Motivos procesales.

El más corriente se refiere a la persona obligada al pago, es decir, al problema de la legitimación pasiva. La modificación producida por la Ley 39/1988, estableciendo como sujeto pasivo al transmitente a título oneroso, y su coincidencia en las compraventas con la cláusula de asumir el impuesto el comprador, ha motivado algunas reclamaciones, resueltas ahora con arreglo al nuevo criterio legal.

7.- Casos especiales a destacar.

1.- Se constituyó una sociedad de responsabilidad limitada, que adquirió un inmueble. Las acciones pertenecían a la Iglesia, y al disolverse la sociedad se atribuye la finca a la Iglesia. Se deniega la exención solicitada por el sujeto pasivo, que es la inmobiliaria.

2.- Se constituyó una fundación privada en 24 de febrero de 1994 sujeta a la legislación de la Generalitat (Ley de 3 de marzo de 1982). La fundación acepta una herencia en 29 de marzo de 1995, cuando ya regía la Ley de 24 de noviembre de 1994. Se decide el informe por que las entidades benéficas preexistentes subsisten como tales, aunque adaptando sus normas a la Ley 30/94, lo que permite

la aplicación efectiva de la exención si bien en un ámbito de aplicación más reducido, afectando a las entidades benéficas o asimiladas que ya disfrutaran o hubieran podido disfrutar de este beneficio fiscal antes de la entrada en vigor de la nueva Ley.

3.- Se dictaminó una petición de informe solicitada por el segundo teniente de alcalde sobre si tributaba o no en el impuesto una escritura otorgada por el presidente de la Generalitat y la Sociedad del Gran Teatro del Liceo. La Junta General de la Sociedad aprobó ceder al Consorcio del Gran Teatro el solar, la parte del edificio no destruida y el derecho a percibir la indemnización de la compañía de seguros. Se preguntaba si estaba sujeta o exenta la transmisión al impuesto de plus valía. La contestación fue negativa porque la sociedad cedente lo hacía a título gratuito, aunque constituyera un gravamen sobre el teatro; y respecto al Consorcio cesionario por aplicación del art. 106.2.b) de la Ley 39/1988.

8.- Conclusiones

1.- La conflictividad jurídica en cuanto a número, si se parte de los expedientes examinados por el Consell, es escasa en este impuesto.

2.- Por el contrario, desde el punto de vista técnico jurídico, las cuestiones examinadas son complejas, pues como siempre es el impuesto que plantea mayor problemática.

3.- Sin embargo, sus efectos no se apreciarán hasta que no se compruebe su repercusión con una revisión importante de valores catastrales.

B.- Tasa de equivalencia.

Si se examina el número de reclamaciones por este concepto, con ya una perspectiva amplia, se observa un máximo de 1289 en 1991 y una disminución progresiva que en el pasado año se redujo a 25. Esta oscilación coincide con el año de la liquidación decenal (1990) y la polémica consiguiente, la supresión de la tasa por la Ley 39/1988, y los recursos en descenso si bien nutrido de casos especiales, algunos de notable importancia interpretativa y cuantía.

1.- Agrupando los 25 recursos ingresados, se observan en primer lugar algunas impugnaciones que utilizan los argumentos clásicos en cuanto a tipo impositivo y que motivaron la mayoría de las reclamaciones en años precedentes. Pero este tipo de alegaciones han sido decididamente rechazadas por la jurisprudencia del Tribunal Supremo ya citada en Memorias anteriores (v.gr. sentencias de 13 de mayo de 1994 y de 18 de marzo de 1995).

2.- La mayor parte de las reclamaciones que aún subsisten por este concepto, se referían a peticiones de exención por aplicación del art. 520.1.d) de la Ley de Régimen Local de 1955, vigente en esta materia, pues la redacción del texto legal "tiene exención cualquier persona o entidad por los terrenos propios afectos de un modo permanente a servicios de beneficencia o enseñanza cuya exención acuerde el Ayuntamiento y conste taxativamente en la respectiva Ordenanza", puede ser objeto de interpretación restrictiva (destino de los propios bienes) o ampliada a las rentas o provechos que los bienes produzcan. Sin embargo, el problema principal se ha presentado en algunos hospitales cuyo origen fue benéfico pero que, posteriormente, el desarrollo de la Seguridad Social convirtió la prestación de sus servicios en remunerada con las aportaciones de los fondos derivados de las cotizaciones laborales, ya que las entidades hospitalarias conservan en sus normas reguladoras la calificación de benéficas, lo que plantea dificultades interpretativas cuando debe decidirse si prevalece la calificación nominal o la realidad de la retribución de los servicios.

Un caso importante en que apareció este aspecto fue el que contempló la tasa de equivalencia del Hospital de la Santa Cruz y de San Pablo, que planteaba dos problemas: la calificación de la mayor parte de sus servicios de carácter retribuido, y si estaba exenta la Fundación al tratarse de un caso regulado por el art. 69.3 de la Ley 16/95 al ser monumento histórico, artístico y de carácter cultural. El informe fue negativo por no probar la Fundación la asignación de los bienes predominantemente a fines benéficos, y por no regular la exención por monumento artístico la Ordenanza fiscal. Pero no hay duda que la regulación patrimonial de estas instituciones debería estar más clara y matizada, como ya se viene señalando para los consorcios.

3.- El caso de Mercabarna fue dictaminado favorablemente por la aplicación del art. 516.3 de la Ley de Régimen Local de 1955, aplicable en la última

liquidación de la tasa de equivalencia, al entender que se cumplían los requisitos para la exención en las concesiones de servicios cuando los terrenos reviertan conjuntamente con la concesión, ya que el art. 3º de los estatutos de la entidad, después de establecer una duración de 50 años para la concesión, dice: "Terminado el plazo, revertirá al municipio de Barcelona el activo y pasivo de la Sociedad y en condiciones normales de uso todas las instalaciones, bienes y material integrantes del servicio. Esta reversión se efectuará sin ninguna indemnización por parte del Ayuntamiento".

Ordenanza fiscal nº 1.4

Tributos sobre actividades económicas

A.- Impuesto sobre actividades económicas

La conflictividad en relación con el impuesto sobre actividades económicas (IAE) ha sido notablemente más reducida, habiéndose pasado de 1120 recursos en 1994 a 242 en el ejercicio de 1995.

En cuanto a los principales motivos de recurso, hay que destacar que han sido muy escasas las alegaciones sobre inconstitucionalidad del impuesto. Sólo en 46 recursos se hacen referencias a una posible confiscatoriedad del impuesto en supuestos de pocos o nulos ingresos o de no prorratoe de las cuotas, y a la falta de previsión del recargo provincial en la Ordenanza fiscal municipal reguladora del impuesto. Temas, por consiguiente, que ya han sido objeto de consideración en Memorias de ejercicios anteriores.

1.- Hecho imponible.

1.1.- La actividad aseguradora.

También las discrepancias en cuanto a la calificación de la actividad y a la asignación del epígrafe correspondiente reiteran cuestiones ya tratadas en ejercicios anteriores, si bien cabe destacar en este apartado el problema suscitado por la desaparición en las tarifas del IAE de un epígrafe específico para las compañías de reaseguro, a diferencia de lo que ocurría en la licencia fiscal, así como el problema planteado respecto a la ubicación de las entidades aseguradoras.

En el primer caso se entendió -partiendo de la calificación de la actividad de reaseguro como una forma de seguro, según se desprende de su regulación en las Leyes 33/1984, sobre ordenación del seguro privado, y 50/1980, de 8 de octubre, donde se la incluye entre los seguros de daños, y de la no condición de entidad aseguradora especial de las entidades que la practican (arts. 37.1, 37.1.c) y 37.3 y caps. II, III y IV Ley 33/1984)- que la ubicación correcta de dicha actividad dentro de las tarifas del impuesto era el grupo 822 "entidades aseguradoras de

enfermedad y riesgos diversos", dado que el grupo 821 se limita a las entidades aseguradoras de vida y capitalización, y el grupo 823 a cualesquiera entidades aseguradoras que, como los montepíos o las cajas de pensiones, no estén incluidas en los apartados anteriores. Excluidos el grupo 821 por su objeto y el grupo 823 por los sujetos a que se refiere, la única ubicación posible de la actividad reaseguradora es el grupo 822.

En el segundo caso se pretendía que la actividad aseguradora llevada a cabo en lugares diferentes de la sede central, ubicada en Madrid, eran actividades exclusivamente profesionales desarrolladas por los agentes o mediadores de seguros, ejercidas sin referencia a un local determinado, de modo que la actividad aseguradora propiamente dicha sólo podía ser ejercida en Madrid, lugar donde se firman y perfeccionan los contratos. En este caso, se ratificó el criterio de la Inspección que calificaba la actividad ejercida en las diferentes sedes como "dirigida a la realización del seguro, toma del mismo y pago de indemnizaciones", considerando este Consell que eran dichas sedes los lugares de realización de los contratos, a la vista del artículo 7º de la Ley 50/1980, de 8 de octubre, y del artículo 1262 del Código Civil.

1.2.- Casos de no sujeción.

Al menos en siete ocasiones se ha planteado ante el Ayuntamiento el tema de la no sujeción al IAE, no obstante la falta de competencia de la corporación local para resolver dicha cuestión hasta la reforma operada por la Ley 22/1993 (que se comenta en el apartado 4.1), motivo por el cual los recursos presentados han tenido que ser desestimados. Sólo en una ocasión (Coral ,,,), en la que la no sujeción se planteaba en un expediente de devolución de ingresos indebidos en el que aparecía una actuación informativa incorrecta del Ayuntamiento, el Consell se consideró competente para resolverla al calificar la reclamación no como un puro problema de gestión censal sino de corrección de la actividad municipal. En este caso, así como en otros tres análogos, concurría un evidente error material al darse de alta los recurrentes, ya que las actividades desempeñadas en modo alguno reunían los requisitos que exige el hecho imponible del impuesto.

En dos casos (Dones ... e ...) se trataba, respectivamente, de la realización ocasional y sin ánimo de lucro de campañas para recaudar fondos

destinados a los distintos programas de ayuda en países carentes de recursos, y de la organización de la "Festa del Treball" sin exigir el pago de entradas por los actos culturales que se efectúan durante dicha fiesta, habiendo causado alta en ambos casos en el epígrafe 989.2, que comprende la actividad de "servicios de organización de congresos, asambleas y similares", encuadrado en el grupo 989 ("otras actividades relacionadas con el espectáculo y el turismo") de la agrupación 98 ("parques de recreo, ferias y verbenas y otros servicios relacionados con el espectáculo") de las tarifas del impuesto. En el tercer caso se trataba de un abogado que trabajaba como empleado de una entidad bancaria, no obstante su colegiación como ejerciente.

En cuanto al caso de la Coral ..., asociación de padres que arrendó durante varios meses los servicios de tres profesores de música para sus hijos, lo que provocó su alta en el epígrafe 933.9, siendo los fines de la asociación según sus estatutos la defensa "de la enseñanza de la música para los niños" y la promoción "de la enseñanza del canto coral para los niños y de la música", el Consell estimó que la actividad de la asociación tenía un carácter puramente interno y que en modo alguno existía una prestación de servicios a terceros que pudiera ser calificada de empresarial; que no era posible hablar de ordenación de medios por cuenta propia porque la finalidad de la asociación no era la ordenación sino la puesta en común de medios; y que si se considera que el impuesto grava al prestador de servicios, es decir, al arrendador, en este caso la asociación tenía la cualidad de arrendatario, esto es, de pagador de un servicio cuyo coste no recupera por vía de relación sinalagmática con terceros sino que repercute por vía de cuotas sociales o de derramas sobre los socios.

Dejando aparte la evidente desmesura que supone el pago de una cuota anual (pensada para las empresas organizadoras de congresos) por la organización sin ánimo de lucro de una campaña benéfica o de la "Festa del Treball", falta en todos estos casos la característica esencial que define la actividad económica a efectos de este impuesto según el artículo 80 de la Ley 39/1988, que es la ordenación por cuenta propia de medios de producción con la finalidad de intervenir en el mercado.

Distinto es el caso de las asociaciones de empresarios y de algunos colegios profesionales que junto a la defensa de los intereses profesionales, que

sería una actividad no sujeta, realizan otra serie de servicios que sí entran de lleno en la definición del hecho imponible del IAE.

Finalmente, en materia de sujeción al impuesto, la práctica según la cual se exige el alta para poder gozar de subvenciones, contratos o ayudas públicas, constituye un importante factor de distorsión en la mecánica aplicativa de este tributo.

1.3.- Elementos tributarios.

También la competencia sobre los elementos tributarios que configuran la matrícula del impuesto corresponde a la Administración del Estado, por lo que los recursos presentados en relación con este tema han tenido que ser igualmente rechazados por dicho motivo. Sin embargo, interesa reseñar que uno de los motivos de conflicto más frecuentes es el de la interpretación de los conceptos de "local indirectamente afecto a la actividad" a que se refiere la regla 14.1.F.h) de la Instrucción reguladora de las tarifas del impuesto, y de "almacén o depósito" (regla 4^a.2.c) en relación con la actividad de comercio al por mayor, habida cuenta que en estos casos el almacén o depósito es precisamente el lugar donde se ejerce la actividad, lo que impide su consideración como local indirectamente afecto.

2.- Exenciones.

La aplicación de las exenciones previstas en el artículo 83 de la Ley 39/1988 sigue siendo una fuente de conflictos por la no siempre fácil delimitación de su ámbito subjetivo de aplicación.

2.1.- Consorcios y entidades colaboradoras de la Seguridad Social.

En el presente ejercicio han destacado dos casos, relativos al Consorcio ... y a las entidades colaboradoras de la Seguridad Social.

En el caso del Consorcio ... se debatía su carácter de entidad local y, por consiguiente, su inclusión entre los entes exentos del artículo 83.1.a) de la Ley 39/1988, habida cuenta la referencia genérica a las entidades locales que dicho precepto realiza junto a la mención específica del Estado, las comunidades

autónomas, y sus respectivos organismos autónomos de carácter administrativo. A estos efectos, el Consell consideró que la no calificación del Consorcio como organismo autónomo de carácter administrativo no era argumento suficiente para denegar la exención, habida cuenta su inequívoca condición de entidad local, no obstante la participación en el mismo (si bien de forma no mayoritaria) de la Generalitat, junto al Ayuntamiento y la Diputación, su carácter de ente público de estructura no societaria, e, incluso, la condición de exentos de los entes que se integran en el mismo a modo de unión con perfiles poco definidos y de escasa regulación.

La aplicación de la exención prevista en el artículo 83.1 a) de la Ley 39/1988 a los consorcios fue examinada asimismo con carácter general con ocasión del recurso presentado por el Consorci de Recursos y Documentació per l'Autonomia Personal, llegándose a la conclusión de su inequívoca condición de entidades públicas en cualquier caso, dependiendo su carácter de ente local de las finalidades perseguidas en cada caso concreto, habida cuenta que la Ley 7/1985, de bases de régimen local, apartándose del Decreto 3046/1976, de 5 de octubre, no determinó de forma indubitada la naturaleza local de los consorcios, aunque, de su contexto se deriva la naturaleza pública, como así lo reconoce expresamente la Ley del Parlamento de Cataluña 8/1987, de 18 de abril, y parte de la doctrina científica, que considera a los consorcios como entidades locales.

Asimismo, en otro expediente se examinó la aplicación de la citada exención a los organismos autónomos. El Consell mantuvo su posición de limitar el ámbito de la misma a los organismos autónomos de carácter administrativo, excluyendo a los de carácter comercial dada la alusión expresa del precepto a los mismos, no obstante la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña emanada en relación con el artículo 106 de la Ley 39/1988.

En el caso de las entidades colaboradoras de la Seguridad Social, se trataba de una clínica cuya actividad se decía totalmente integrada en la Red Hospitalaria de Utilización Pública de Cataluña, prestando sus servicios a los beneficiarios del sistema público de salud, financiados mediante concierto con el Servei Català de la Salut. Dicha situación avalaba a juicio de la recurrente la aplicación de la exención prevista en el artículo 83.1.c) de la Ley 39/1988 para "las

entidades gestoras de la Seguridad Social y de Mutualidades y Montepíos constituidos conforme a lo previsto en la Ley 33/1984, de 2 de agosto".

El Consell estimó sin embargo que el régimen de concierto y la colaboración con el Servei Català de la Salut o, lo que es lo mismo, con la Seguridad Social, no ampara el encuadramiento como "entidad gestora de la Seguridad Social", concepto al que nuestra legislación da un contenido muy preciso (arts 57 y 59 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley general de la Seguridad Social; arts. 148, 150.3 y 151.3 de la Ley general presupuestaria aprobada por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre; y, en otro orden de cosas, art. 22.2 de la Ley de procedimiento laboral, aprobada por Real Decreto Legislativo 521/1990, de 27 de abril).

La sección cuarta de la citada Ley general de la Seguridad Social, se refiere a la "colaboración en la gestión de la Seguridad Social", enumerando en su art. 67 a las que considera "entidades colaboradoras", estableciendo así una neta distinción entre unas y otras. Distinción que es plenamente compatible con la organización del Servei Català de la Salut que realiza la Ley de ordenación sanitaria de Cataluña, número 15/1990, de 9 de julio, en el ejercicio de las competencias de la comunidad autónoma, habida cuenta que el Estado se reserva la competencia exclusiva sobre la "legislación básica y régimen económico de la Seguridad Social, sin perjuicio de la ejecución de sus servicios por las Comunidades Autónomas" (art. 149.1.17 CE) y sobre "las bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas" (art. 149.1.18 CE). Por este motivo el Consell ha entendido que no hay ningún inconveniente en reconocer que las entidades a quienes se ha encomendado en Cataluña las funciones que en el ámbito estatal realizan las entidades gestoras gozan de un régimen de prerrogativas y de exenciones equivalentes al de las entidades gestoras de la Seguridad Social; pero esto no autoriza a reconocer a entidades, que según las bases y la regulación estatal son meramente colaboradoras, los mismos privilegios que a las entidades gestoras de la Seguridad Social.

Dicho argumento se ve, a su vez, reforzado por las siguientes consideraciones: el término "configuración" que utiliza la Ley catalana 15/1990, es poco preciso desde el punto de vista jurídico; la mediación de convenio que esta Ley

exige ratifica el régimen de colaboración y no modifica la naturaleza de la personalidad jurídica del contratante, que en el caso enjuiciado era una sociedad privada mercantil constituida con el carácter de anónima, por lo que no le son aplicables el régimen y los beneficios que la legislación prevé para las entidades públicas; y finalmente, la Generalitat carece de competencias sobre la legislación tributaria local, por lo que no es posible interpretar que un convenio celebrado por ella con una entidad privada pueda tener consecuencias fiscales que no existirían si el mismo convenio hubiera sido celebrado por cualquiera de las homólogas entidades gestoras de la Seguridad Social, ya que ninguna Ley estatal declara exentas a las entidades colaboradoras de la Seguridad Social por el hecho de haber celebrado tales convenios.

Se aparta esta posición, reiterada en numerosos dictámenes, de la opinión manifestada por la Dirección General de Colaboración con las Haciendas Territoriales en respuesta a una consulta formulada por una entidad concesionaria, afirmando que podría tener la consideración de entidad gestora de la Seguridad Social, a los efectos de la normativa del IAE, siempre que los servicios se prestasen de forma exclusiva a los beneficiarios de la Seguridad Social. Interpretación extensiva que no puede ser compartida siguiendo los criterios de la Ley general tributaria.

2.2.- **Las exenciones del artículo 83.1.d) y e) de la Ley 39/1988.**

En cuanto a las exenciones contempladas en las letras d) y e) del apartado 1 del artículo 83 de la Ley 39/1988, rara vez los recurrentes reúnen los prolijos requisitos que en ellas se establecen cuando se trata de fundaciones o asociaciones benéficas o de utilidad pública, por lo que los recursos han sido generalmente desestimados, sin perjuicio de la aplicabilidad, en su caso, de la Ley 30/1994.

Hay que destacar, no obstante, las numerosas reclamaciones presentadas por establecimientos de enseñanza en régimen de concierto educativo. La falta de prueba respecto a la ausencia de ánimo de lucro exigida por la Ley y la no gratuitad de determinados servicios han sido los principales motivos de denegación en estos casos.

2.3.- El desarrollo de la Ley 30/1994.

Continuando con el tema de las exenciones, el desarrollo de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, llevada a cabo por el Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, cuyo artículo 4 y disposición adicional 2^a.5 establecen el procedimiento para la concesión de los beneficios fiscales que incorpora el artículo 58 de la Ley citada, ha supuesto una compleja tramitación, con alguna laguna, como la no regulación del silencio de la Administración estatal ante la solicitud del informe técnico preceptivo por parte del Ayuntamiento, que origina graves problemas. Concretamente, la no emisión por la Agencia estatal de dicho informe, solicitado por el Ayuntamiento, obligó a desestimar en ese caso el recurso al no estar completo el expediente administrativo, a pesar de la concurrencia del resto de los requisitos materiales exigidos. Situación sin duda injusta, criticable y que atenta contra la autonomía municipal y el reconocimiento legal de sus competencias. Paradójicamente, no sucede lo mismo en relación con los criterios a seguir para la concesión de dichos beneficios, dada la tendencia de la normativa a la unificación de criterios con los del Estado respecto a los tributos estatales, no obstante la competencia exclusiva de los entes locales en materia de concesión de beneficios fiscales, que sufre un "vaciamiento" material de contenido.

3.- Bonificaciones por inicio de actividad.

Las dos principales fuentes de conflictos durante el ejercicio de 1995 vinieron motivadas por sendas modificaciones normativas. Concretamente las introducidas por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, que estableció con efectos 1 de enero de 1994 una bonificación degresiva por el inicio de actividad económica de naturaleza empresarial, que ha ocasionado 124 recursos (el 50% de los presentados frente a este impuesto); y por la Ley 25/1995, de 20 de julio, que modificó con efecto retroactivo las infracciones y sanciones tributarias, además del régimen de las declaraciones y autoliquidaciones extemporáneas sin requerimiento previo, el inicio del procedimiento de apremio y un buen número de preceptos de la Ley general tributaria.

Junto a las exenciones, la aplicación de la bonificación por inicio de actividad -introducida como art. 83.3 de la Ley 39/1988, por la Ley 22/1993, de 29

de diciembre, con efectos 1 de enero de 1994- ha venido planteando numerosos problemas, fundamentalmente por la falta de concreción del término "inicio de actividad".

Dos son las interpretaciones que se han barajado como posibles respecto del ámbito objetivo de aplicación de esta bonificación. Una formal, que entiende por inicio de actividad cualquier variación en el alta del impuesto, y otra material, o sustantiva, que asimila el inicio de actividad al nuevo establecimiento; interpretación ésta última más acorde con el preámbulo de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, que justifica el establecimiento de la citada bonificación en la necesidad de fomentar el establecimiento de nuevas pequeñas y medianas empresas. Tras un detenido estudio de ambas alternativas, del que no han estado ausentes las consideraciones de orden práctico, tanto la finalidad de la norma como el carácter estricto que rige la interpretación de los beneficios fiscales inclinaron al Consell por la segunda de las interpretaciones citadas.

Este carácter material y no meramente formal del inicio de actividad, concebido como implantación de una nueva actividad, tesis que se ve reforzada por el carácter rogado y reglado de la bonificación, impide una aplicación indiscriminada de la misma a cualquier tipo de alta, ya que no todas las altas implican un inicio de actividad en el sentido que la Ley indica. Así, cuando hay una sucesión en la actividad o cuando el titular de la misma se ve obligado a cambiar de epígrafe -por imperativo legal, o para subsanar una errónea calificación anterior, o bien por haber sufrido cualquier tipo de transformación, como por ejemplo la variación en la forma jurídica de ejercicio de la actividad-, se entiende que existe una continuidad en la explotación y que, por consiguiente, aún existiendo formalmente nuevas altas -o mejor, variaciones en el alta de una misma actividad de carácter objetivo o subjetivo-, no se da el inicio de actividad que la ley quiere potenciar.

Sí se ha entendido, por el contrario, en contra del criterio inicialmente mantenido en los informes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que se cumple el requisito legal de un número inferior a veinte trabajadores en los casos de inexistencia de empleados, por considerar que la Ley sólo establece un tope máximo, no mínimo, y en atención asimismo a las finalidades de la bonificación, finalidades en las que prevalece la potenciación de las PYMES sobre la de creación de empleo.

4.- Actividad inspectora.

La actividad inspectora municipal respecto del impuesto sobre actividades económicas, en relación con las modificaciones normativas que afectan a las infracciones y sanciones tributarias -introducidas por la Ley 25/1995, de 20 de julio, de reforma parcial de la Ley general tributaria-, y a la gestión del impuesto y ampliación de la delegación de competencias a la materia censal -llevada a cabo por el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero-, es el punto de partida de nuevas series de recursos frente a este impuesto.

4.1.- La delegación de la gestión censal.

Si bien la Ley 39/1988 establece un sistema de gestión compartida del impuesto sobre actividades económicas entre la Administración del Estado y los Ayuntamientos, en el cual corresponde a la primera la formación de la matrícula del impuesto y, por tanto, el conocimiento de las declaraciones de alta y baja de la actividad y la subsanación de los errores correspondientes (art. 92 Ley 39/1988), estando el Ayuntamiento obligado a ajustar sus liquidaciones a los datos contenidos en la matrícula sin efectuar modificación alguna, el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, ha regulado la delegación en materia de gestión censal de dicho impuesto en favor de los Ayuntamientos, delegación que tuvo lugar para Barcelona mediante Orden Ministerial de 19 de diciembre de 1995, con efectos a partir de 1 de enero de 1996.

El Real Decreto 243/1995 sustituye al Real Decreto 1172/1991, de 26 de junio, y al Real Decreto 566/1992, de 29 de mayo, relativos a la gestión del impuesto sobre actividades económicas, que quedan expresamente derogados, y culmina la progresiva delegación de competencias de gestión de este impuesto reservadas al Estado en la Ley 39/1988, que se inició con la posibilidad de delegación de las competencias de comprobación e investigación (art. 92.3 de la Ley 39/88 introducido por la disposición adicional 19^a.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF, y redactado de nuevo por el art. 78.3 de la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de presupuestos generales del Estado para 1992). El Real Decreto 243/1995 es consecuencia de la nueva redacción dada al art. 92 de la Ley 39/1988 por la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, art. 8.1 párrafo 6, y forma parte de un proceso que

tiene su paralelo en el impuesto sobre bienes inmuebles a través de los convenios de colaboración en materia de gestión catastral previstos en el artículo 78.1 y disposición adicional 4^a.2 de la Ley 39/1988, que consagran verdaderas y propias delegaciones de competencias en el marco del Real Decreto 1390/1990, de 2 de noviembre. Tales delegaciones parecen ser fruto de una actitud claramente revisionista respecto del sistema de gestión compartida de estos impuestos que estableció con poca fortuna la Ley 39/1988 y que, con todo, subsiste.

Uno de los temas más controvertidos que presenta la delegación de competencias entre diferentes Administraciones es el régimen de impugnaciones, materia sobre la que se han planteado varios conflictos ante el Ayuntamiento. El Real Decreto 243/1995 se ha limitado en este terreno a extender en materia de gestión censal el régimen previsto en el Real Decreto 566/1992, de 29 de mayo, relativo a la delegación de las funciones de inspección. Dicho régimen, ya comentado en la Memoria del ejercicio anterior, consiste en mantener la vía económico-administrativa como fin de la vía administrativa previa al contencioso en todo caso, junto al facultativo recurso de reposición ante la Administración del Estado si ésta fuera autora del acto impugnado, o previa interposición del recurso de reposición del artículo 14.4 de la Ley 39/1988 si fuera una entidad local la autora del acto impugnado (arts. 4.1 y 18.4 del Real Decreto 243/1995).

La cuestión de competencia en el marco de este Real Decreto se planteó además al Consell con motivo de una declaración extemporánea de baja de las contempladas en el art. 23.2 párrafo 2º de dicho Real Decreto, presentada poco antes de la fecha en que había comenzado a surtir efecto la delegación de competencias en materia censal, pero que fue tramitada con arreglo a dicho precepto por razones de economía procesal.

4.2.- La nueva regulación de las infracciones y sanciones tributarias.

La Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley general tributaria, que es en parte una ley de "convalidación" de reformas anteriores a la vista de la sentencia del Tribunal Constitucional 164/1995, ha supuesto entre otras muchas cosas una nueva regulación de las infracciones y sanciones directamente aplicable en el ámbito tributario local, así como del régimen de las autoliquidaciones extemporáneas sin requerimiento previo.

El hecho de que esta reforma, que entró en vigor el 23 de julio de 1995 (disposición final, Ley 25/95), se aplique retroactivamente en materia de infracciones y sanciones si resulta más favorable y la sanción no ha adquirido firmeza (disposición transitoria 1^a) -lo que no ocurre en materia de recargos por autoliquidaciones extemporáneas (disposición transitoria 2^a)-, ha obligado al Consell a revisar en este sentido las sanciones que habían sido objeto de impugnación, obteniéndose unos resultados sumamente variados.

De entre las numerosas modificaciones que se han producido en esta materia hay que destacar la nueva redacción de la letra a) del artículo 79 de la Ley general tributaria que delimita como infracción grave el "dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentarios señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria ..." llenando así el vacío que para los tributos de cobro periódico por recibo suponía la anterior redacción, y dando solución al problema que suponía la calificación legal de tales conductas como infracciones simples.

La rebaja general de las sanciones y la modificación de los criterios de graduación de las mismas, junto a la nueva tipificación apuntada, han sido los elementos que más han influido en la revisión de las sanciones que ha tenido lugar en sede de recurso.

4.3.- La caducidad del expediente sancionador.

Otro de los temas suscitados en relación con las infracciones y sanciones ha sido el de la posible caducidad del expediente sancionador por paralización del mismo durante más de seis meses. Dicha caducidad, pretendida al amparo del artículo 31 del Reglamento general de inspección (Real Decreto 939/1986, de 25 de abril), al que se remite el art. 7º del Real Decreto 263/1985, de 18 de diciembre, regulador del procedimiento para sancionar infracciones tributarias, y al amparo, asimismo, del artículo 43.4 de la Ley 30/1992, fue rechazada por este Consell con base en el principio general de no caducidad del expediente administrativo tributario, así como en la regulación de la prescripción de la acción administrativa para sancionar infracciones tributarias (arts. 105.2 y 106.2, y art. 64 y ss. de la Ley general tributaria, respectivamente).

Del conjunto de tales preceptos se desprende la vigencia de un principio general de no preclusividad de los plazos en derecho tributario y, por consiguiente, de no caducidad o perención del expediente administrativo. Dicho principio es inverso al que contempla en la actualidad el artículo 43.4 de la Ley 30/1992 para la generalidad de los procedimientos administrativos que se inician de oficio y que, por ello, resulta inaplicable en derecho tributario no obstante la supletoriedad genérica de la Ley 30/1992 que establece su disposición adicional 5^a, sobre todo habida cuenta que tal principio no es por el momento un principio general del derecho sancionador, sino sólo del derecho administrativo general.

5.- Otras cuestiones.

5.1.- Recurso extraordinario de revisión por duplicidad impositiva.

Constituye un dato significativo de este ejercicio el que se hayan presentado más de 15 recursos que se pretendían extraordinarios de revisión al amparo del artículo 118 de la Ley 30/1992, alegando duplicidad en el pago del impuesto en casos de sucesión en la actividad a lo largo del período, dado el carácter irreducible que en dicho momento tenían las cuotas del IAE. El hecho de que el motivo de impugnación alegado no encaje en ninguno de los presupuestos legales del recurso extraordinario de revisión, lo que motivó el rechazo de tales recursos, no impide poner de relieve la generalización del sentimiento de injusticia que provoca la duplicidad impositiva en estos casos que lleva a proponer el recurso extraordinario de revisión, por lo que hay que celebrar la modificación legal que ha introducido el carácter reducible y prorrateable de las cuotas.

5.2.- Declaraciones inexactas.

Resulta destacable también la alegación formulada en un expediente que pretendía hacer valer la no consideración de las diferencias entre lo declarado y lo comprobado en cuanto no excedan del 20% que establece la Regla 14) apartado 2 de la Instrucción aprobada por Real Decreto Legislativo 1175/1990; regla aplicable, según consideró este Consell Tributari, en la declaración inicial del impuesto, ya que del texto de la Instrucción se deduce claramente que lo que dicho precepto establece es la irrelevancia de las oscilaciones posteriores a la declaración inicial que no sobrepasen el 20% de los elementos tributarios, pues lo contrario sería tanto

como autorizar un fraude a la norma de transparencia y de fidelidad a los números reales que domina la normativa del impuesto.

6.- Jurisprudencia.

De entre las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña recaídas en materia de impuesto sobre actividades económicas cabe destacar por la novedad de las cuestiones suscitadas la nº 623/1995, de 14 de julio, y la nº 615/1994, de 30 de septiembre, ambas de la Sección 1^a de dicho Tribunal.

La sentencia 623/1995 condena al Ayuntamiento a indemnizar los gastos de los avales prestados para suspender la ejecutividad de las liquidaciones recurridas y posteriormente anuladas, siguiendo la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 1995. Dicha indemnización, afirma la sentencia, "no está ligada a comportamiento antijurídico culpable alguno de la Administración sino que responde a criterios claramente objetivos cuando, como aquí ocurre, la suspensión sólo pudo conseguirse prestando el referido aval y sin que la existencia de una gestión compartida o bifronte del impuesto en cuestión pueda impedir su exigencia. La matrícula del impuesto tiene efectos ejecutivos (art. 3º.1 del Real Decreto 1172/1991, de 26 de julio, sobre gestión del IAE), por lo que las liquidaciones no son suspendidas al ser impugnada aquella, pero la anulación de la matrícula, con efectos retroactivos para el ejercicio anterior, ha de acarrear la consecuencia de que las liquidaciones sean anuladas y de que los gastos de los avales prestados para evitar su ejecutividad, o para paralizar las actuaciones del procedimiento de apremio, sean convenientemente resarcidos" (F.J. 4º). La sentencia, de otro lado, abunda en la tesis, ampliamente secundada por este Consell, de la posibilidad de impugnar las liquidaciones en apremio, no sólo por los motivos tasados del artículo 137 de la Ley general tributaria, sino también por el de nulidad de la liquidación impugnada.

Sin embargo, sin perjuicio de que los derechos del contribuyente no hayan de verse perjudicados por la existencia de una gestión compartida del impuesto, lo que implica la necesaria cooperación entre Administraciones públicas ya reclamada en la Memoria de este Consell Tributari del ejercicio anterior, cuyo espíritu recoge la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de enero de 1995 (F.J. 2º) cuando señala que el "fraccionamiento o distribución de

competencia según se trate de actos de gestión o imposición y recaudación, no puede en modo alguno someter al contribuyente a una carga adicional de litigar de un modo bifronte con dos Administraciones, convirtiendo la impugnación en un peregrinaje insopportable, por lo que ha de intensificarse la cooperación entre ambas Administraciones", también la responsabilidad por las dilaciones indebidas o la falta de diligencia y cooperación entre las Administraciones públicas habría de ser compartida por las Administraciones intervinentes cuando media la gestión compartida de estos impuestos a traves de las previsiones legales oportunas y sin tener que acudir a los supuestos generales de responsabilidad de las Administraciones públicas.

En cuanto a la sentencia 615/1994, recaída sobre la impugnación de diversas Ordenanzas, importa destacar la doctrina sentada por la misma en dos importantes cuestiones: a) la no necesidad de motivación de los acuerdos aprobatorios de Ordenanzas como las que aprueban coeficientes o índices sobre los tipos impositivos, que constituyen ejercicio del poder tributario local y por consiguiente, de funciones soberanas de las Corporaciones locales o si se prefiere que constituyen decisiones políticas tal y como lo entiende la sentencia del Tribunal Constitucional de 17 de febrero de 1987, a diferencia de lo que ocurre con las que contienen clasificaciones de las calles a múltiples efectos impositivos y que son, por tanto, manifestación de una discrecionalidad técnica que por muy amplia que sea "nunca cabe confundir con la soberanía política antes referida" (F.J.2º); y b) la advertencia respecto del contenido y suficiencia de los antecedentes, estudios y memorias en los casos en que resultan legalmente exigibles. Tales estudios, se afirma, "pese a su esquematismo e incluso carácter raquíctico, existen y han de estimarse suficientes en defecto de una prueba pericial suficiente (la parte recurrente desistió de la propuesta en tal sentido para acreditar lo contrario)" (F.J.3º).

Junto a estas sentencias es preciso destacar otras dos, no obstante recoger una doctrina ya reiterada por la Sección 1ª del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que confirman las posiciones adoptadas por este Consell Tributari en dos cuestiones fundamentales: inconstitucionalidad del IAE y exención de las Cajas de Ahorros.

Se trata de la sentencia nº 170/1995 (Secc. 1^a), de 3 de marzo de 1995, en la que el Tribunal rechaza una vez más las alegaciones sobre inconstitucionalidad genérica del impuesto, resumiendo con magistral claridad sus argumentos. Así, respecto de supuestas infracciones a los principios constitucionales de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad (art. 31,1 CE), afirma el Tribunal que "los indudables problemas técnicos que presenta cualquier método indiciario de determinación de las bases imponibles no han de significar inconstitucionalidad alguna, al tiempo que la deducibilidad en la base imponible de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas o de Sociedades de las cuotas satisfechas neutralizan notablemente aquellos problemas, mientras que las potestades tributarias de las Corporaciones Locales no son sino rigurosa consecuencia de principios constitucionales, no existiendo finalmente indicio alguno sobre una confiscatoriedad genérica del impuesto, sin perjuicio de su invocación y demostración en casos específicos". Por fin, la sentencia del Tribunal Supremo de 2 de julio de 1992 (Aranzadi 6107) desestima una impugnación directa contra el mencionado R. D. Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, sobre tarifas e Instrucción del IAE, rechazando las argumentaciones genéricas sobre inconsistencia o superficialidad en la elaboración de las tarifas, por lo que sólo cabe que los tribunales analicen impugnaciones que evidencien existencia de errores o desaciertos comprobables y concretos de tales tarifas: "En definitiva, la demanda no opone frente a la Ordenanza impugnada ninguna tacha jurídica concreta y específica sino más bien argumentos de oportunidad, tanto de la Ordenanza como de la propia legislación que ésta aplica, que escapan por completo a las atribuciones jurisdiccionales de esta Sala" (F.J. 2º apartado 1º).

Sobre la invocada falta de atención al principio constitucional de igualdad, mantiene la Sala que "las eventuales diferencias quedan paliadas por la deducción en los tributos que gravan la renta efectiva, al tiempo que aquellas ni se acreditan debidamente, ni en sí mismas serían suficientes para inconstitucionalidad alguna". Y en cuanto a la falta de previsión expresa en la Ordenanza municipal del recargo provincial, se dice que el citado recargo "responde a la Ordenanza aprobada por la Diputación Provincial, por lo que pretender que, además, esté previsto expresamente en la Ordenanza Municipal, aparte de carecer de cualquier apoyo jurídico, está desprovisto de cualquier sentido" (F.J. 2º, apartados 2º y 3º).

Finalmente, aborda la sentencia la pretendida incorrección del índice del 1,15% correspondiente al Polígono de la Zona Franca para asimismo rechazarla ante "la total ausencia de demostración de los hechos invocados", ya que "en modo alguno se justifica que el moderado índice aplicado del 1,15, dentro de las posibilidades legales que alcanzan hasta el índice 2, sea contrario a derecho por arbitrario o no justificado en relación con las características de las vías públicas de tal Polígono, por lo que ha de prevalecer el ejercicio de las facultades administrativas discretionales de que se trata" (F.J. 3º).

La última sentencia destacada de esta misma Sala es la nº 152, de 28 de febrero, recaída en un recurso presentado frente al Ayuntamiento de Cornellá de Llobregat sobre un tema que ha sido objeto de informe específico por este Consell Tributari, dando lugar, a su vez, a numerosas resoluciones. Se trata del debatido tema del alcance de la exención en licencia fiscal y por consiguiente en el IAE, por aplicación de la disposición transitoria 3º de la Ley 39/1988, de haciendas locales, de las Cajas de Ahorro. No obstante la controvertida jurisprudencia, el Tribunal afirma en esta sentencia, tal y como lo ha hecho el Consell Tributari en el citado informe referenciado en otro lugar de esta Memoria, que la limitación de la exención subjetiva de las Cajas de Ahorro operada por la Ley 40/1981 "adquiere plena operatividad con la entrada en vigor del R.D. Legislativo 781/1986, porque si las dudas sobre la derogación operada por la Ley 40/81 se limitaban a la inexistencia de expresa mención de tal derogación en la tabla de vigencias contenida en el R.D. 3138/81, dichas dudas quedan disipadas con el TRRL que tenía precisamente por objeto (Disp. Adic. 1ª de la Ley 7/85, de Bases de Régimen Local) "refundir en el plazo de un año en un sólo texto, las disposiciones legales vigentes". Tal regularización habría de comprender también la regularización "aclaración y armonización" de dichas disposiciones. Tal es precisamente lo hecho por el R.D. Legislativo que al "aclarar" la existencia de la derogación goza, evidentemente, de rango normativo suficiente para cubrir los defectos de una tabla de vigencias aprobada conforme al art. 16 de la LGT" (F.J.3º in fine).

B.- Licencia fiscal

De las 29 reclamaciones informadas en 1995 referentes a la licencia fiscal, seis de ellas fueron estimadas totalmente, la mayoría por haberse confirmado la prescripción alegada por los recurrentes. Por el contrario, dos expedientes son desestimados por no proceder la prescripción, al haber sido interrumpida por requerimientos de la Administración debidamente notificados. Finalmente, en dos recursos se propuso la desestimación por plantear cuestiones que son competencia de la Administración del Estado.

Mención especial en este apartado debe hacerse a los 14 recursos presentados por otras tantas Cajas de Ahorros contra las liquidaciones que les había practicado el Ayuntamiento correspondientes a la licencia fiscal de los ejercicios 1990 y 1991. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 27 de abril de 1994 declaró la sujeción y no exención de las Cajas de Ahorro al impuesto sobre actividades económicas, excepto por sus actividades de Monte de Piedad u obras benéfico-sociales, por estar con anterioridad sujetas y no exentas de la licencia fiscal. Esta doctrina motivó que por los servicios de Hacienda del Ayuntamiento se elevase una consulta al Consell Tributari, que dictaminó en favor de la pertinencia de notificar las liquidaciones pendientes por el concepto de licencia fiscal en tanto no hubiesen prescrito. Practicadas y notificadas las liquidaciones dieron lugar a los recursos que se comentan, todos ellos de idéntico o similar contenido. La cuestión se planteaba dentro del histórico marco legal de las Cajas, que desde su estatuto de 1933 venían gozando en un principio de no sujeción, y posteriormente de exención en el mencionado impuesto. Tal situación tuvo diversas visitudes hasta que el artículo 9.7 del texto refundido del impuesto sobre actividades y beneficios comerciales e industriales de 29 de diciembre de 1966 recogió expresamente la mencionada exención.

Las dudas se plantean cuando la Ley 40/1981, de 28 de octubre, sobre régimen jurídico de las corporaciones locales, limitó nuevamente la exención a las actividades de Monte de Piedad y obras benéfico-sociales, y en consecuencia, la tabla de vigencias de esta Ley, aprobada por Real Decreto de 29 de diciembre de 1981, derogó expresamente el artículo 5 del estatuto de 1933, pero no citó expresamente como derogado el artículo 9.7. del texto refundido del impuesto de 1966 que establecía la exención total. Tal ausencia de derogación expresa provocó dos líneas jurisprudenciales que provocaron incluso dos sentencias de unificación de

doctrina, favorables a la exención total. No obstante, dicha situación fue aclarada por la publicación del texto refundido de régimen local aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, el cual, además de reafirmar la no exención de las actividades de las Cajas -excepto las repetidas benéfico-sociales y Monte de Piedad- derogó expresamente el artículo 9.7 del texto refundido del impuesto de 1966. Con ello pareció resuelta la cuestión, pero las Cajas argumentaron que dicho texto refundido aprobado por Real Decreto excede las facultades otorgadas al Gobierno por la Ley de delegación.

El Consell Tributari, siguiendo los razonamientos de la citada sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, considera válido el texto refundido de 1986 y, en cualquier caso, de obligado acatamiento por parte de la Administración municipal, por lo que confirma las liquidaciones practicadas y desestima los recursos presentados.

C.- Radicación

Sigue la disminución del número de recursos presentados, lógica por tratarse de un arbitrio ya desaparecido, por lo que sólo restan expedientes residuales de su anterior gestión.

De los siete recursos examinados, tres han sido dictaminados con propuesta estimatoria por rectificación de errores materiales o por no ejercicio de la actividad gravada.

En otro caso, se propuso reducir la sanción del 100% al 50% en aplicación de las modificaciones introducidas por la Ley 25/1995, de modificación parcial de la Ley general tributaria.

En otros dos expedientes los motivos de desestimación se fundamentan en la extemporaneidad del recurso o en la falta de prueba de los hechos alegados por el recurrente.

En un último caso, en el que se solicita la exención alegando tratarse de un centro educativo autorizado o reconocido por la Administración, se propone denegar el beneficio, pues el hecho de que determinados organismos del Ministerio

de Comercio y del Departament de Comerç otorguen subvenciones a una escuela de diseño de moda no otorga a la misma ni a sus titulaciones la modalidad de reconocidas o autorizadas por la Administración.

D.- Licencia de apertura

En 1995 se ha visto un sólo caso relativo a este arbitrio, derivado de acta de inspección, y en el que se liquidó conjuntamente con la tasa de basuras y el arbitrio sobre la radicación. La base del recurso la constituye la alegación de que el titular del negocio no era el recurrente al que se giró la liquidación sino dos sociedades civiles particulares. El recurso es informado con propuesta desestimatoria pues la circunstancia de que la titularidad correspondiera a una u otra sociedad, por lo demás de carácter civil particular y sin personalidad jurídica, no desvirtúa la circunstancia de que el recurrente era socio de ambas, por lo que procedía la aplicación del principio de solidaridad tributaria de conformidad con los artículos 33 y 34 de la Ley general tributaria.

Ordenanza fiscal nº 2.1

Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

Durante el ejercicio de 1995 se han dictaminado 10 expedientes referentes a este impuesto, en los que se ha propuesto la desestimación de los recursos en seis casos, la estimación parcial en tres y la estimación en el restante.

Como en ejercicios anteriores, las diversas instituciones universitarias mantienen la tesis de su exención del impuesto, así como de la tasa por servicios urbanísticos, habiéndose informado en el presente ejercicio dos casos planteados por la Universidad de Barcelona. En uno de ellos, al igual que en anteriores recursos, la recurrente fundamenta el derecho a la exención en lo previsto por el artículo 53.1 de la Ley orgánica de reforma universitaria. El Consell ha informado en el mismo sentido que en anteriores recursos, interpretando que la exención aludida se halla entre las suprimidas por la disposición adicional 9^a de la Ley de haciendas locales de 1988, derogación que resulta plenamente eficaz por cuanto el citado artículo 53.1 de la Ley orgánica de reforma universitaria no goza de la consideración de orgánico y, por lo tanto, podía ser derogado por una ley ordinaria.

El Comitè Organitzador Olímpic Barcelona 92, S.A. presentó recurso contra una liquidación por obras efectuadas con ocasión de los Juegos Olímpicos en el Real Club de Polo. La liquidación había sido practicada en cumplimiento de la resolución de un recurso anterior en la que se ordenaba reconocer la bonificación del 95% de la cuota, por lo que la liquidación ahora recurrida comprendía el 5% restante. El argumento del recurso deriva del hecho de que la citada entidad, a cuyo nombre se giró la liquidación, había sido disuelta y liquidada sin que el Ayuntamiento hubiera interpuesto ninguna reclamación en el período liquidatorio, por lo que debía anularse la liquidación del impuesto "ante la inexistencia jurídica del destinatario de la misma". El Consell, reconociendo el hecho de la disolución del Comitè Organitzador Olímpic Barcelona 92, S.A., propone estimar en parte el recurso, pero confirmar la liquidación practicada y que ésta sea exigida a los socios de la sociedad anónima disuelta siguiendo los trámites previstos en el art. 15.1 del Reglamento de recaudación y 37.4 de la Ley general tributaria, ya que según los arts. 37 y 89.4 de la Ley general tributaria y 10.3 del Reglamento general de recaudación, las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades disueltas y

liquidadas se transmitirán a los socios dentro de los límites previstos en los citados artículos.

Tres de los recursos de este grupo aducen diversos motivos dirigidos a obtener la exención por tratarse de entidades de carácter especial, al ser entidades sin ánimo de lucro o entidades consorciadas con participación del Ayuntamiento, siendo todos ellos desestimados por no constituir dichas características motivo de exención en este impuesto.

En otro caso, en el que se recurre el importe de un recargo del 50% derivado de acta de inspección, se propone estimar parcialmente por no existir actuación culpable por parte del interesado, manteniendo, no obstante, los intereses de demora.

En dos expedientes se alega haberse suscrito con el Ayuntamiento sendos convenios en los que éste asume el coste del impuesto derivado de la construcción de los edificios de que se trata. En ambos casos el dictamen del Consell es contrario a la estimación del recurso pues el Ayuntamiento no puede establecer exenciones en cumplimiento del principio de reserva de ley, sin perjuicio de que se pueda dar cumplimiento al contenido de lo pactado por vías económicas no fiscales.

Por último, dos casos de especial relevancia deben ser comentados por cuanto pueden afectar a la práctica cotidiana en las oficinas de gestión del impuesto y de concesión de licencias de obras: En el primero, el concesionario de la construcción y gestión de un equipamiento municipal impugna la liquidación y providencia de apremio del impuesto, argumentando no ser el sujeto pasivo. El tema de fondo se dictamina desestimando la pretensión en virtud de doctrina ya establecida en anteriores recursos, pero el Consell entra a estudiar un tema procedural que considera de especial importancia. Se plantea el problema de que el sistema previsto por la Ordenanza fiscal para este impuesto es el de autoliquidación, por lo que la liquidación practicada de oficio por el Ayuntamiento es contraria a dicho sistema debiendo ser anulada, pues ha sido practicada por órgano incompetente, y en consecuencia, también procede anular el procedimiento de apremio. Por ello, como el derecho del Ayuntamiento sigue vigente, se propone, además de anular la liquidación y el apremio, el traslado de las actuaciones a la

Inspección de Hacienda municipal para que practique las actuaciones procedentes y la liquidación que corresponda.

El segundo caso, planteado por la Universidad de Barcelona, debe ser considerado con mayor atención si cabe, pues se impugna la denegación de la entrega de una licencia de obras por no haberse satisfecho con anterioridad el impuesto sobre construcciones. Dos aspectos se plantean para resolver adecuadamente el recurso: la procedencia y justificación legal de dicho condicionante fiscal para la entrega de la licencia urbanística, y la propia validez del artículo 10 de la Ordenanza 2.1. que así lo establece. Entrando en el fondo del asunto, el Consell dictamina que la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, en ningún caso establece que deba acreditarse el pago del impuesto para retirar la licencia de obras. Tampoco la legislación urbanística prevé tal posibilidad, ya que la concesión o denegación de licencias son actos reglados y el órgano municipal competente ha de adoptar la resolución pertinente dentro del plazo reglamentario y por los motivos establecidos en la normativa urbanística, sin que en ningún caso esté exigido por dicha legislación ni por ninguna otra el previo pago del impuesto. Por ello, el Consell ha informado proponiendo estimar el recurso y dejar sin efecto la exigencia de previo pago del impuesto para retirar la licencia, sin que sea óbice el texto del art. 10.1. de la Ordenanza, que puede ser objeto de impugnación al tratarse de la aplicación individual de una disposición de carácter general.

Ordenanza fiscal nº 3.2

Tasa por servicios de bomberos

Durante el ejercicio de 1995 se han tramitado un total de 107 expedientes, con un extraordinario incremento en relación no sólo con el precedente ejercicio sino con todos los anteriores desde la constitución del Consell. Se pueden clasificar en los siguientes tipos: Por intervenciones derivadas de avisos de presuntos incendios (3); por las referentes a deficiencias, con posible peligro, en las construcciones e inmuebles (24); por las relativas a reconocimiento de fincas para dictaminar posibilidad de peligro a causa del estado de las mismas (29); por fugas de agua o gas (14); por desconexión de aparatos de alarma (19); por servicios con motivo de adopción de medidas de seguridad en orden a pararrayos, toldos, etc. (5); por retirada de vehículos de las vías públicas en evitación de molestias o peligro (2); por servicios diversos o que no aparecen concretados en las propuestas examinadas (11). De los expedientes de méritos, 80 fueron de propuesta estimatoria, 4 estimatoria parcialmente y 23 de carácter desestimatorio.

Como ya se decía en los comentarios generales a la tasa contenidos en la Memoria del pasado ejercicio, se destaca también ahora el escaso número de expedientes relativos a la especialidad de los servicios por incendios, tres sólo y uno de ellos dudoso al respecto, debido quizás a la limitación en el diseño del correspondiente hecho imponible (artículo 2.a) de la Ordenanza fiscal), frente a la gran variedad de otros motivos de sujeción a la tasa que ofrece el artículo 2 de la Ordenanza fiscal.

Se ha visto anteriormente el gran número de propuestas de estimación, que son mayoría en el total número de expedientes. Muchas son consecuencia de alegaciones de no sujeción, al afirmarse no haber provocado el recurrente el servicio ni ser beneficiario del mismo, por lo que no tenía la condición de sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. Se han resuelto siempre partiendo del concepto resultante del artículo 3.1 de la Ordenanza fiscal de aplicación, en el sentido de que son sujetos pasivos los que resulten beneficiarios por la prestación del servicio o lo hayan motivado, ya sean propietarios o arrendatarios, y teniendo en cuenta los datos de los servicios prestados contenidos en el informe técnico de intervención que, en todos los casos, evacúa el servicio de bomberos actuante y que obra en el expediente respectivo. De no aparecer beneficiario por haber sido innecesario el

servicio o infundado el aviso, se considera sujeto pasivo al solicitante del servicio como motivador del mismo, siempre partiendo del contenido del informe citado y de lo que preceptúa el artículo 3.1 de la Ordenanza fiscal. En tal sentido se han estimado recursos de varios administradores de fincas a los que indirectamente se había cargado el tributo, haciendo constar que una vez practicada la liquidación a cargo del propietario, propietarios o comunidad de ellos, lo que sí cabía era la notificación a tales administradores en calidad de representantes de los sujetos pasivos. Para acudir a la extensión de responsabilidad a los propietarios se ha acudido, junto a la normativa fiscal referida, a la doctrina resultante del artículo 1907 del Código Civil, cuando dice que "el propietario de un edificio es responsable de los daños que resulten de la ruina de todo o parte de él, si ésta sobreviene por falta de las reparaciones necesarias", y en un caso de empresa constructora a la responsabilidad derivada del contenido del artículo 1909 del mismo Código. Y de no resultar datos suficientes del informe sobre la persona del beneficiario o solicitante del servicio -que en ocasiones se ha limitado al señalamiento de un simple número de teléfono- se ha estimado el recurso con anulación de la liquidación impugnada.

Por ser de importancia numérica (33) ha de hacerse mención de los casos de aplicación indebida de los índices de corrección sobre las cuotas, establecidos en el artículo 8 de la Ordenanza fiscal reguladora del tributo, del 0,20 en las intervenciones con motivo de siniestros de tipo urgente y doméstico en viviendas o locales con actividades socio-culturales sin fines lucrativos, o en locales de carácter comercial o industrial. Cabe destacar que en la mayoría de los casos no se procede a petición del recurrente sino por iniciativa del propio Consell Tributari, en aplicación de lo establecido en el artículo 160.2 de la Ley general tributaria.

Otra cuestión que se considera de interés es la relativa a la discrepancia de los sujetos del tributo en cuanto a la importancia de los medios utilizados en la prestación, al considerar los recurrentes que no son proporcionados a los realmente necesitados, sino excesivos, ya sean medios personales o materiales. Es problema que ya fue planteado en años anteriores y que, concretamente con motivo de la Memoria de 1994, preocupó al Consell hasta el punto no sólo de ser objeto de comentario al tratar del epígrafe relativo a la tasa, sino de motivar además consideración específica en el apartado II de la primera parte de aquella Memoria, en la que se decía que en muchas ocasiones la factura refleja servicios desmesurados. En algunos casos planteados en el ejercicio objeto de la presente

Memoria, teniendo en cuenta las circunstancias concurrentes y partiendo siempre del contenido de los informes técnicos de intervención de los servicios de bomberos y de las alegaciones formuladas (carentes de prueba en todos los casos), el Consell ha propuesto la aplicación de la cuota mínima prevista en el artículo 8.3 de la Ordenanza fiscal, precisamente amparándose en la desproporción de los medios desplazados, aunque en uno de los recursos la pretensión fue desestimada, precisamente en base al informe técnico de referencia. De todos los recursos, y sin perjuicio de ver la dificultad que entraña para los servicios de bomberos prever la dotación a necesitar en cada caso, se cree conveniente insistir, como ya se dijo en la Memoria del año anterior, en la conveniencia de una modificación de la regulación correspondiente, ya fuera del campo tributario a través de una estructuración "ad hoc" del servicio, ya en la propia Ordenanza fiscal fijando los necesarios parámetros de tributación de manera que permita una aplicación de tarifas en función no de los medios desplazados, sino de los necesitados realmente cualesquiera que fueran aquellos.

Se han planteado dos casos relacionados con la previsión de hecho imponible recogido en el párrafo j) del artículo 2 de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa. En uno de ellos, al resultar averiado un vehículo en la calzada de la vía pública, la Guardia Urbana avisa telefónicamente a los servicios de bomberos para que procedan a su retirada y el particular, por su parte, avisa a un taller mecánico privado. Como consecuencia del servicio prestado, se practica y notifica liquidación que es recurrida por el interesado alegando que el vehículo abandonó la vía pública por la actuación de su mecánico. El Consell tiene en cuenta el informe técnico de intervención de los servicios de bomberos, que dice que se prestó el servicio, si bien después el vehículo lo desplazó del lugar el interesado por sus propios medios, propuso estimar parcialmente el recurso por considerar que debía rebajarse la parte de la tasa relativa al servicio de grúa municipal, al no haber sido precisa su utilización. En el otro, el servicio se prestó con motivo de pérdida de combustible en la calzada de la vía pública, y fue estimada la reclamación del sujeto pasivo al resultar comprobado en los archivos municipales que no era el titular de dicho vehículo.

Interesante por las consecuencias que podían resultar para la Administración municipal es el caso en que el recurrente, además de oponer otras alegaciones, solicita ser indemnizado por la actuación de los bomberos en su

vivienda con motivo de reparaciones efectuadas en el piso superior. El Consell, proponiendo la estimación de las demás pretensiones, en cuanto a la indemnización se pronuncia en el sentido de no ser competente para informar al respecto.

Aparecen varios casos en que los hechos relatados por los recurrentes son totalmente diferentes de los que resultan de los informes técnicos de intervención de los servicios de bomberos. Así, en uno de ellos relativo a la desconexión de un aparato de alarma, dice el interesado que no había deficiencias de construcción y en cambio el informe hace constar expresamente que se prestó el servicio y que se desconectó la alarma por haberse producido un fallo del aparato. En otro, el recurrente hacía referencia al incendio de una vivienda, en tanto que el informe técnico se refería al saneamiento de la fachada. En un tercero se alegaba, tratándose de una farmacia, que al no hallar disponible una ambulancia para trasladar a un enfermo con infarto de miocardio, se había avisado al cuerpo de bomberos, pero el informe decía que el servicio prestado consistió en la desconexión del aparato de alarma de la farmacia que estaba funcionando a las 5,50 de la mañana, y no en un traslado en ambulancia. En todos ellos se siguió, atendidas las circunstancias y la falta de prueba, el contenido del informe técnico de intervención de los bomberos. Se observa otro caso en que la contradicción es aparente, pero el sentido del recurso y del informe son distintos: En un servicio de desconexión de alarma alega el recurrente que la desconexión fue llevada a cabo por un operario de la empresa privada que tenía a su cargo el aparato y no por los bomberos, mientras que éstos informan que se personaron allí para sofocar un incendio y no pudieron actuar al no existir tal incendio, marchándose antes de llegar el operario de la empresa; ésta última confirma que al sonar la señal de la alarma avisaron efectivamente a los bomberos y enviaron también al operario; en consecuencia, es correcta la información de la empresa y el informe técnico de los bomberos, y el Consell estimó que no existe beneficiario del servicio, pero procede el pago de la tasa al haberse provocado el servicio, según el artículo 3.1 de la Ordenanza fiscal.

Existe un caso de servicio prestado en el recinto portuario por actividades propias del puerto, en que el recurrente se opone a la tasa por considerar que no es sujeto pasivo. Pues bien, primero se plantea la cuestión de una pretendida exención, pero no puede ser estimada de acuerdo con lo determinado en el apartado 2 del artículo 5 de la Ordenanza fiscal, según el cual las exenciones

previstas en dicha Ordenanza no serán de aplicación a las intervenciones en el recinto del puerto respecto a actividades portuarias. La restante cuestión se resuelve desestimatoriamente al ser la entidad recurrente la beneficiaria del servicio según el informe técnico de intervención. Se plantea otro caso de pretendida exención con motivo del incendio producido en un solar, y no obstante aparecer del informe técnico una actuación descuidada del propietario al tener abandonadas maderas en él, no puede llegarse a la conclusión de concurrencia de intencionalidad o negligencia grave, por lo que se propone conceder la exención.

Parece interesante hacer referencia también a un caso por la prestación de un servicio consistente en el reconocimiento de algunos elementos constructivos de un edificio, en el que se parte de los datos obrantes en el informe técnico emitido por los servicios de bomberos que considera innecesaria la intervención, si bien no se precisa la persona que la solicitó. Ahora bien, lo destacable es que el Consell considera que se trata de una actuación propia del hecho imponible contenido en el apartado b) del artículo 2 de la Ordenanza fiscal nº 3.4 reguladora de las tasas por servicios urbanísticos, consistente en la actividad municipal de inspección a instancia particular, por lo que se propone la estimación del recurso.

Se plantean y resuelven otros recursos relativos a materias de carácter general, en relación con el procedimiento de apremio, notificaciones defectuosas, sustitución con motivo de herencia, y uno relativo a la misma cuestión que ya había sido objeto de dictamen por el Consell con motivo de anterior recurso interpuesto por la propia comunidad de propietarios y resuelto desestimatoriamente.

Finalmente, y vista la no aparición de casos de aplicación del régimen previsto en el artículo 3.2º de la Ordenanza fiscal, sobre sustitución en el pago de la tasa por las compañías aseguradoras, parece conveniente insistir una vez más en la recomendación efectuada entre las conclusiones de la consideración especial dedicada a esta tasa en la Memoria de 1994, en el sentido de que los servicios de bomberos, antes incluso de obtener el nombre y circunstancias de los posibles sujetos pasivos, averigüen si existe entidad aseguradora de los riesgos a los efectos de seguir las actuaciones de liquidación y cobro de la tasa con tal entidad en calidad de sustituta, con arreglo a lo dispuesto en el citado artículo 3.2º de la Ordenanza fiscal.

Ordenanza fiscal nº 3.4

Tasa por servicios urbanísticos

Como ya pasaba en el anterior ejercicio de 1994, sólo en 8 de las 14 reclamaciones presentadas, los recurrentes se limitan a plantear cuestiones relativas exclusivamente a las tasas por servicios urbanísticos. En las 6 restantes recurren al mismo tiempo contra resoluciones relativas también al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Vamos a limitarnos aquí a cuanto interesa desde el punto de vista de las tasas, pues el impuesto ya es objeto de comentario en el correspondiente epígrafe de la Memoria, siendo de destacar el incremento comparativo en el número de recursos dictaminados, 14 frente a los 3 de ejercicios anteriores, si bien la cifra absoluta sigue siendo poco importante.

Ocho de los expedientes se refieren a licencias solicitadas por las universidades. En todos ellos se oponen los recurrentes a las liquidaciones practicadas alegando el derecho a exención al amparo del artículo 53.1 de la Ley orgánica de reforma universitaria, refiriéndose en varios casos a la consulta evacuada por la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda. El Consell Tributari sigue la dirección ya citada anteriormente respecto al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, en el sentido de que la disposición adicional 9^a, apartado 1, de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, declara suprimidos, a partir de 31 de diciembre de 1989, cuantos beneficios fiscales existieran en relación con los tributos locales, tanto genéricos como específicos, recogidos en toda clase de disposiciones diferentes de las de régimen local, prohibiendo la invocación de su vigencia anterior respecto a cualquiera de los tributos regulados en la propia Ley 39/1988, sin perjuicio de lo dispuesto en sus disposiciones tercera y cuarta. A continuación se examina si ha de entenderse que, a pesar de lo anterior, mantiene su vigencia el artículo 53 de la antedicha Ley orgánica. A tales efectos, se debate principalmente la cuestión referente a la exigencia o no de relación jerárquica entre las leyes orgánicas y las ordinarias, a la luz de la doctrina de la sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de febrero de 1981, con la conclusión, al igual que en años anteriores, de que la ley ordinaria no puede modificar o derogar una ley orgánica, pero no por ser de rango inferior, sino porque la Constitución impide el acceso de aquélla a las materias enumeradas en su artículo 81. También se destaca la circunstancia de que la propia Ley orgánica de

reforma universitaria, fiel a la doctrina y a la postura del Tribunal Constitucional, ha señalado expresamente en su disposición final tercera cuales de sus preceptos son orgánicos, no figurando el artículo 53.1 entre éstos. En consecuencia, se considera que la Ley de haciendas locales pudo derogar y derogó el precitado artículo y todas las disposiciones anteriores reconocedoras de beneficios fiscales a favor de las universidades. Por otra parte, se destaca asimismo que ni en la correspondiente Ordenanza fiscal ni en la Ley 39/1988 se contiene previsión alguna de exención para las tasas, salvo la cuestión diferente de los casos de no sujeción para las correspondientes a determinados servicios previstos en su artículo 21, no aplicable al caso de que se trata. Tal ha sido la cuestión nuclear planteada en todas las reclamaciones, salvo ligeras variantes. En todos los casos, pues, las propuestas han sido desestimatorias.

En dos de estos recursos se ha aducido, además, la posible exención amparada en la Ley 8/1989, de 13 de abril, de tasas y precios públicos, al ser posterior a la Ley 39/1988, basada en una incorrecta interpretación de su artículo 19. No se admite el argumento por cuanto dicho precepto no determina el establecimiento de una exención a favor del Estado y otros entes públicos, sino que prohíbe los beneficios fiscales, añadiendo la posibilidad de un establecimiento de tales beneficios en futuras normas específicas, que no se han producido hasta el momento.

Otras cuestiones añadidas en algunas de las reclamaciones son la posible bonificación fiscal del 90% pedida supletoriamente, al amparo del artículo 17 del Real Decreto de 28 de julio de 1983, sobre impulso de las actuaciones del Estado, que no se admite por las mismas razones del primer caso en cuanto a la aplicación de la disposición adicional 9^a.1 de la Ley 39/1988, así como la ilegalidad de la Ordenanza fiscal reguladora al considerar que se oponía al principio constitucional de capacidad económica y que se infringía la prohibición de que se produjeran rendimientos superiores al coste de los servicios prestados, pretensiones también desestimadas.

En un caso, se opone la universidad recurrente a la garantía suplementaria exigida, alegación que se propone estimar por entender que no se trata de ningún concepto tributario ni de aseguramiento de obligaciones tributarias, sino de una presunción de posibles gastos por la reposición de elementos

deteriorados, que pueden entenderse sustituidos según la normativa que la recurrente cita; y en otro, afectando al procedimiento seguido para la exacción en vía de apremio, se alega la inembargabilidad del patrimonio universitario, cuya alegación se admite ya que es de aplicación la compensación de oficio establecida en el artículo 65 del Reglamento general de recaudación para las deudas de entidades de derecho público.

Dos casos de exención son planteados igualmente en orden a las tasas de que se trata. Se resuelve negativamente la pretensión de Ferrocarril Metropolitano de Barcelona, S.A., que alegaba exención al amparo del artículo 3 de la Ley especial de Barcelona, relativo a las entidades municipales autónomas y sociedades municipales excepto las de economía mixta, y que le había sido concedida en su día por el Ayuntamiento previo informe de la Dirección General de lo Contencioso y del Ministerio de la Gobernación. Se propone desestimar la pretensión por la sencilla razón de que la citada entidad ya no es una sociedad privada municipal, sino de carácter supramunicipal; además, se hace constar el espíritu que deriva de la disposición derogatoria 1^a de la Ley 39/1988, en cuanto a privar de vigencia a todas las normas fiscales anteriores a dicha Ley y que se opongan a ella, por lo que se considera derogado el artículo 3 de la Ley especial de Barcelona.

El segundo caso es el planteado por una empresa constructora que alega que las obras realizadas -sujetas a la tasa por licencias urbanísticas y al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras- son para el puerto de Barcelona, por lo que no es necesaria la licencia municipal, según el artículo 19.3 de la Ley 27/1992. Subsidiariamente, se aducía exención por ser el sujeto pasivo la Administración del Estado. Se estudia primero la incidencia del artículo 19.3 de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de puertos del Estado, según el cual las obras que se realicen en dominio público portuario por las Autoridades Portuarias no están sujetas a control municipal por constituir obras públicas de interés general, pues la aplicación de esta norma, al impedir la intervención municipal, se opondría a la prestación del correspondiente servicio, por lo que no se produciría hecho imponible ni sujeción a la tasa según la Ordenanza fiscal del tributo. Ahora bien, lo cierto es que la licencia fue instada en febrero de 1990 es decir, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 27/1992, por lo que la tasa en cuestión se devengó en 1990 con arreglo a la Ordenanza fiscal y al artículo 26 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas

locales, y por tanto no le era de aplicación el artículo 19.3 de la citada Ley, siendo procedente la intervención municipal y la exacción de la tasa. En orden al impuesto sobre construcciones, el hecho imponible está constituido por la realización de obras para las que se exija la obtención de licencia municipal y el devengo del tributo se produce en el momento de iniciarse las obras, aunque no se haya obtenido la licencia (artículos 101. y 103.4 de la Ley 39/1988), con posible aplicación del régimen de no sujeción a licencia municipal y, por tanto, de no sujeción al impuesto, si bien no aparece acreditada en el expediente la fecha de iniciación de las obras. Pero aquí es de aplicación, en todo caso, la exención establecida concretamente para este impuesto en el artículo 29.2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, de presupuestos generales del Estado para 1990, en cuanto a las construcciones de las que sea dueño el Estado directamente destinadas a puertos, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si son de inversión como de conservación. Por ello se estima en parte el recurso en referencia sólo al impuesto. Se deniega, finalmente, otra alegación de la recurrente en el sentido de ser sujeto pasivo la Administración del Estado, pues lo era, en este caso, en concepto de sustituto la contratista de las obras, tanto para la tasa como para el impuesto.

Se presentó también un recurso planteado por el Hospital Clínico y Provincial de Barcelona con motivo de cantidades ingresadas por autoliquidación con motivo de la tasa por licencia de primera ocupación. Se informa a favor de la devolución, atendido que el artículo 53.1 de las Ordenanzas metropolitanas de edificación establece que la licencia de uso y ocupación se otorgará en el plazo de un mes desde que se comunique la terminación de las obras, por lo que el hecho imponible nace cuando se hayan acabado tales obras y no antes, como acaeció en este caso, devolución sin perjuicio de la posterior liquidación de la tasa cuando proceda.

Otra cuestión debatida es la referente a un expediente de caducidad por inactividad del solicitante de la tasa, el cual pretende no satisfacer el tributo. Se informa proponiendo la estimación parcial, pues si bien se estima procedente la exacción al haberse prestado los servicios municipales con la presentación de la solicitud, siendo de aplicación el artículo 8 de la correspondiente Ordenanza fiscal, no puede olvidarse que dicha Ordenanza prevé también supuestos de desistimiento

de la solicitud anterior a la concesión con determinada bonificación y sin que sea necesario expresar el desistimiento por escrito.

También, y previa afirmación de la competencia del Consell atendiendo a razones de economía procesal, se informa favorablemente un recurso interpuesto por la Agencia Tributaria del Estado, en cuanto a que no se hallaba obligada como organismo autónomo a prestar fianzas ni tampoco garantía de elementos urbanísticos, por prohibirlo el artículo 44.1 de la Ley general presupuestaria. Y finalmente se propuso estimar un recurso por error en la persona del sujeto pasivo.

Ordenanza fiscal nº 3.5

Limpieza

En total han sido presentados 30 escritos de recurso, con una fuerte disminución respecto del precedente ejercicio, pero no tanto con referencia a los anteriores. Todos ellos son relativos a la tasa por recogida domiciliaria de basuras y tres corresponden al ejercicio de 1993.

En diez de los expedientes los recurrentes pretendían la exención. De ellos, en siete alegaban que se trataba de centros docentes concertados con la Generalitat, sin ánimo de lucro y equiparados a fundaciones benéfico-docentes en aplicación del artículo 50 de la Ley orgánica del derecho a la educación. En todos la propuesta del Consell ha sido de desestimación. En general la denegación se ha amparado en la aplicación de la disposición adicional 9^a de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, al suprimir todos los beneficios en los tributos locales que estuviesen recogidos, tanto de forma genérica como específica, en disposiciones distintas de las de régimen local. En dos de los casos se ha acudido a la falta de prueba por los recurrentes, a la no previsión de exención en la Ley 39/1988 ni en la correspondiente Ordenanza fiscal, e incluso a que en la Ley 30/1994, reguladora de las fundaciones, no se contemplan las tasas entre los tributos municipales sujetos a bonificaciones fiscales.

En otro de los casos de exención, la entidad recurrente era un consorcio constituido por la Diputación de Barcelona, que alegaba ser Administración pública al mismo tiempo que pretendía la aplicación de supuestos de no sujeción según la Ordenanza y aducía error en el cálculo de la cuota. En cuanto a la exención, sin entrar en la discusión de si se trataba o no de una Administración pública, se deniega por cuanto ninguna exención se halla prevista en la Ley 39/1988 para las entidades públicas, ni en general para las tasas ni en concreto para las de limpieza, así como tampoco en la Ordenanza fiscal correspondiente, siendo por lo demás restrictivo el criterio en esta materia, tanto en la Ley general tributaria como en la de haciendas locales y en la Ley general presupuestaria, así como en constante jurisprudencia del Tribunal Supremo. Por lo demás, tampoco se estima la no sujeción por no concurrir los requisitos de superficie, volumen diario de residuos y categoría de actividad, exigidos en los artículos 3 y 5 de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa, ni el pretendido error de cálculo.

Finalmente, en los restantes supuestos de exención, tratándose de entidades privadas dedicadas a actividades sin ánimo de lucro y de carácter social, asistencia social para ancianos y para afectados por el síndrome de Down, no se admite el beneficio fiscal al no resultar de la normativa vigente, pero se considera que no deben sujetarse al tributo al considerarse la naturaleza de las actividades desarrolladas, que no parece deban integrarse entre las de carácter industrial, comercial, artístico o de servicios a que se refiere el artículo 2 de la Ordenanza fiscal, cuando define el hecho imponible de la tasa.

No han faltado tampoco en este ejercicio, en número de seis, las alegaciones de no prestación del servicio por la Administración municipal, sin aportación de prueba al respecto. En consecuencia, se ha acudido siempre a los informes de los correspondientes servicios municipales, teniendo en cuenta que se trata de un servicio de recepción obligatoria, por lo que no es suficiente la oposición por no vertido de los interesados e incluso la contratación voluntaria de servicios con empresa privada, salvo en los casos previstos en la Ordenanza fiscal en su artículo 2.3 para excesos de un determinado volumen o características, pero que se requiere la prestación del servicio de recogida existente y de posible acceso al mismo por los interesados, pues lo contrario se opondría al hecho imponible diseñado en el artículo 2 de la Ordenanza fiscal. Por todo ello, se ha estimado la existencia de no sujeción para los dos casos de locales situados en la Zona Franca y los dos ubicados en la zona portuaria, al informar la Unidad Operativa de Limpieza municipal que no se presta el servicio de recogida de basuras en dichas zonas; al igual que en otro caso concreto en que el recurrente acredita que no ejerce la actividad en su propio local, por cuanto no se produce entonces prestación del servicio por el Ayuntamiento. En cambio, se desestima la petición en el restante caso, al acreditar el servicio municipal de limpieza la prestación del servicio de recogida neumática, a pesar de que "los interesados por propia voluntad hayan contratado un servicio complementario con una empresa privada".

Otra cuestión planteada es la de determinados establecimientos destinados al comercio al por menor de productos alimentarios, a los que el Ayuntamiento clasifica como supermercados, al no establecer al respecto criterios de superficie la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa y sí las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo

1179/1990. Son cuatro los recurrentes y alegaban que la superficie de los locales era inferior a los 400 m², por lo que no procedía su clasificación como supermercados, sino la que correspondiera en orden al apartado 4 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal, con repercusión en el índice corrector a aplicar para el cálculo de la cuota tributaria, remitiendo a la clasificación resultante de los epígrafes establecidos para el citado comercio al menor en las tarifas del impuesto sobre actividades económicas. Dado que tanto la Ordenanza fiscal como los recurrentes hallan de conformidad el acudir para la tasa a las clasificaciones de las actividades utilizadas para la tarifa del impuesto referido, si bien la Ordenanza para 1994 no acudía a todo su detalle en su artículo 4.3 -como se ha tenido en cuenta para 1995, se ha acudido por el Consell a aquellas tarifas, procediendo a una equiparación de supuestos entre ellas y la Ordenanza, cuyo resultado es considerar errónea la clasificación como supermercados efectuada en las liquidaciones impugnadas, y asimilarlos, dada la superficie de los locales, a las grandes superficies, pero no a los simples autoservicios como pretendían los recurrentes, estimando en parte los recursos.

Igual que en la Memoria del pasado ejercicio, se plantea un caso de profesionales constituidos en sociedad que pretende la no vigencia para 1994 de la tasa, según lo previsto en los artículos 5.2 y 5.3 de la Ordenanza fiscal reguladora para el ejercicio de 1995. El criterio del Consell ha sido también de desestimación: la norma a aplicar es la contenida expresamente en la Ordenanza fiscal para 1994, en la cual se regula la materia en los artículos 2.1, cuando diseña el hecho imponible refiriéndose a todas las actividades industriales, comerciales, artísticas y de servicios, tanto integradas en la sección 1^a como en la 2^a de las tarifas del IAE que no se excluyan en el artículo 3.4 -el cual no lo hace con las actividades profesionales-, y el 5.2 en el que sólo no se sujetan a la tasa los locales en que se ejerzan actividades incluidas en la Sección 2^a de las tarifas del IAE y los desocupados. El nuevo párrafo, añadido con el número 3 en el artículo 5 de la Ordenanza fiscal para el ejercicio de 1995, en el que sí se prevé la no sujeción de aquellos profesionales que, siendo personas jurídicas o asociados según el artículo 33 de la Ley general tributaria, de ejercer la misma actividad individualmente se integrarían en la sección 2^a de aquellas tarifas, sólo será de aplicación en el ejercicio de 1995, pero no en el de 1994.

En dos expedientes los recurrentes pretenden que se deduzcan en las liquidaciones practicadas las porciones de cuotas correspondientes a los semestres del año posteriores al de la baja en la tasa producida por cese de actividad. No se propone la estimación por cuanto el impuesto se devenga el primero de enero de cada ejercicio con carácter irreducible y sólo está previsto el prorrato por trimestres naturales o fracción cuando se inicia la ocupación o posesión del local, como determina el artículo 12 de la Ordenanza fiscal reguladora del tributo.

Previa oportuna comprobación por los servicios municipales de Hacienda, se atienden alegaciones relativas a corrección en los coeficientes correctores aplicados, ya por la naturaleza del destino del local, ya por las características de la actividad (por tratarse de pensión sin comedor, en dos recursos).

Se han producido también dos reclamaciones solicitando la anulación de las respectivas liquidaciones, alegándose en una de ellas duplicidad por tratarse de local integrado en el conjunto de clínica ya sujeta, si bien no se entra en el tema al resultar procedente la no sujeción por tratarse de local de menos de 60 m² de superficie con cumplimiento de los demás requisitos exigidos al efecto en la ordenanza fiscal, y aduciéndose, en la otra, las mismas circunstancias de no sujeción; por lo que se resolvió con propuesta estimatoria por el Consell en ambos casos, atendidos los datos obrantes en los respectivos expedientes.

Finalmente cabe hablar de tres recursos no relacionados específicamente con el tributo, sino con la gestión y recaudación tributaria en general. En uno de ellos, la recurrente aducía que no le fue atendido por la entidad bancaria colaboradora el ingreso por entender que se efectuaba fuera de plazo, siendo así que el periodo señalado en el calendario publicado por el Ayuntamiento finalizaba más tarde, por lo que solicitaba se dejara sin efecto la vía de apremio y el recargo correspondiente. No se atiende la pretensión, por cuanto la liquidación le fue notificada individualmente, al haber tenido lugar un cambio de domicilio, con fin de periodo voluntario a contar desde la notificación, tal como entendió la entidad colaboradora, y no le era de aplicación el periodo fijado en el calendario de cobranza anual para los recibos de padrón. Otro de ellos se refiere en realidad a una petición de devolución con motivo de diferencias producidas, abonadas de 1980 a 1985, que se estima parcialmente tras tener en cuenta los períodos de prescripción

y la comprobación de los cálculos a considerar por razón de los respectivos ejercicios. Y el otro caso contempla la oposición a un expediente de apremio con motivo de un pretendida prescripción del derecho a liquidar, que se propone de estimación atendidas las circunstancias resultantes del expediente.

Ordenanza fiscal nº 3.6

Alcantarillado

Únicamente se ha remitido al Consell un escrito de recurso durante el ejercicio de 1995, en relación con liquidación por dos tasas, la de alcantarillado y la de gestión de residuos municipales. Es de destacar, en primer lugar, que ambas tasas coexistieron durante varios ejercicios anteriores hasta el de 1994 inclusive, si bien con regulación de base y tipo diferentes, desapareciendo en 1995.

El hecho imponible para la tasa de alcantarillado estaba determinado en la Ordenanza fiscal de 1994 por la prestación de los servicios de vigilancia especial, limpieza, explotación, conservación y desarrollo de la red municipal de alcantarillado, con independencia en todos los casos de la intensidad y frecuencia con que se utilice, siendo la base imponible el volumen de agua consumida medido por contadores. En consecuencia, y como ya se dijo en la Memoria de 1991, este Consell consideró que cuando no exista posibilidad de comunicación del inmueble afectado con la alcantarilla, como se desprendía en este caso de los datos obrantes en el expediente, no procedía la exacción de la tasa, por entender que si no se utiliza la alcantarilla no debe contribuirse a su limpieza y conservación.

En cambio, el hecho imponible para la tasa ambiental de gestión de residuos municipales en la Ordenanza fiscal nº 3.10 de 1994, estaba constituido por la prestación del servicio de gestión de residuos generados en el término municipal, comprendiendo la coordinación y asistencia de las recogidas selectivas y restos, y el almacenamiento, tratamiento, reciclaje, valoración y disposición del rechazo de los residuos municipales, de acuerdo con lo establecido en la Ley 6/1993, de 15 de julio, reguladora de los residuos, siendo la base imponible también el volumen de agua consumida medido por contadores. Ahora bien, en el caso de esta tasa la exacción no depende de relación alguna con la red de alcantarillado, por lo que carece de trascendencia que el inmueble al que se preste el servicio esté o no conectado, o pueda o no conectar con dicha red, por lo que se estimó procedente la sujeción al tributo.

La propuesta, pues, fue de estimación para la impugnación en cuanto a la tasa de alcantarillado y de desestimación en cuanto a la tasa ambiental de gestión de residuos.

Ordenanza fiscal nº 3.8

Tasa por servicios de inspección y prevención sanitaria

Al igual que en el pasado ejercicio, sólo se ha remitido a informe de este Consell Tributari un expediente de recurso. Prescindiendo ahora del análisis comparativo que se realizó en la Memoria de 1994 en relación con los años anteriores, pasamos a comentar el único supuesto de referencia. Tiene importancia porque significa la aplicación de criterios interpretativos de naturaleza finalista basados en principios de justicia y equidad.

Efectivamente, según el texto del artículo 4 de la correspondiente Ordenanza fiscal, "en el caso de la tasa por servicios de salubridad pública y ambiental relativa a tenencia de perros, quedan exentos los ciegos u otros disminuidos físicos y las personas mayores de 60 años que vivan solos". Pues bien, en nuestro caso la recurrente tenía 60 años y vivía sola durante nueve meses al año, pues en los tres restantes tenía a su cargo a su madre que contaba 90 años. Por tal razón denegó la solicitud de exención el Ayuntamiento, provocando el recurso de la interesada. El Consell estima que una convivencia entre madre e hija de edades como las indicadas durante tres meses al año no se opone a la finalidad perseguida por la Ordenanza de compensar la soledad de los ancianos con la presencia de un animal de compañía, al no quedar desvirtuada la realidad de que la solicitante es una persona mayor de 60 años y que vive sola nueve meses al año.

Ordenanza fiscal nº 3.10

Servicio de eliminación de residuos sólidos urbanos

En este año sólo hubo una impugnación por esta tasa, que fue presentada por RENFE a través de dos escritos de recurso, que se consideraron acumulables. El recurso intentado fue el de revisión al amparo de los artículos 110 de la Ley de bases de régimen local y 118 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. El informe del Consell no llegó a entrar en el fondo del asunto, pues de los antecedentes de hecho incorporados al expediente apreció que se habían superado los plazos para los recursos ordinarios contra las liquidaciones practicadas y que no concurrían los requisitos de hecho que justificaban la admisión a trámite de recurso de revisión, por lo que propuso declararlo inadmisible.

Ordenanza fiscal nº 5.1

Precios públicos por utilización privativa del dominio público municipal

Los recursos planteados por este concepto han sido 17.

Cuatro de ellos fueron presentados por la universidad de Barcelona, basándose, aparte de otras consideraciones de orden general y constitucional, en el artículo 53 de la Ley orgánica de reforma universitaria, regulador de las exenciones aplicables a los tributos recayentes sobre los bienes de las universidades afectos al cumplimiento de sus fines. El Consell, sin entrar por razones de competencia en las alegaciones de orden constitucional, además de puntualizar que el artículo 53 de dicha Ley orgánica no tenía carácter orgánico y que el precio público no era un tributo, según la definición legal, especialmente basó sus informes en que el supuesto de hecho que permitía la aplicación de tal artículo 53 era que se tratara de bienes propios de la Universidad, mientras que el precio público se devengaba por el uso de bienes de propiedad municipal y no de propiedad universitaria, y que por tanto no estaban exentos del precio público, como ya por otra parte había entendido el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en sentencia de 18 de julio de 1991. En un caso, anuló la providencia de apremio dirigida contra la Universidad, por así imponerlo el artículo 44 de la Ley general presupuestaria.

Dos más se basaron en error en la calificación de la calle. Uno de ellos fue inicialmente informado en sentido desestimatorio porque recaía sobre la resolución de otro recurso, no obstante lo cual, el Consell Tributari entró en el fondo de la reclamación para reiterar la doctrina de que la calificación de las calles forma parte de la Ordenanza fiscal y su contenido puede discutirse ante el Ayuntamiento en la tramitación de las Ordenanzas o en el momento de su aprobación, pero no posteriormente. El otro se refería a un mero problema de hecho cuya prueba era contraria a las alegaciones del recurrente.

El Consulado de Suecia planteó un recurso complejo, por razón de la reserva de estacionamiento frente al edificio del Consulado, la cual había dado lugar en el ejercicio 1994 a una doble liquidación: la más importante por el precio público que se comenta, y otra de escasa cuantía por tasa por servicios urbanísticos. El Consell informó en contra de la exención del precio público, por cuanto, si bien el Convenio de Viena de 24 de abril de 1963, publicado en el BOE de 5 de marzo de

1970, que regula las relaciones consulares, declara exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales y municipales, excepto de los que constituyan pago de determinados servicios prestados, a los locales consulares y a la residencia del Jefe de la oficina consular, el precio público no grava dichas residencias, sino el uso privativo del dominio público municipal, por lo que ha de considerarse asimilable a la prestación de un servicio determinado. En lo relativo a la liquidación de tasa por licencia urbanística, el Consell constató que la exención no se hallaba expresamente recogida ni en la Ordenanza fiscal 3.4 ni en la Ley de haciendas locales, pero aceptó la no sujeción a la tasa, en aplicación de la doctrina jurisprudencial contraria a la exigencia de tasas por licencias urbanísticas coexistentes con tasas -actualmente precios públicos- por ocupación o aprovechamiento de la vía pública, por considerar que no se produce prestación municipal en estos casos al no ser necesaria la correspondiente intervención.

Cinco recursos se referían a la utilización del vado como fundamento del devengo de la tasa (en casos cuyo devengo se produjo en 1990) o del precio público. En todos ellos, el Consell se atuvo estrictamente a la circunstancia de hecho de la efectiva utilización del vado por encima de las alegaciones jurídicas de los interesados, que en varios casos se basaron en supuestos defectos del expediente que en realidad no justificaban la pretendida no sujeción, y en un caso se basó en una imposibilidad de uso que tampoco fue justificada. Por razón de la efectiva utilización del vado, el Consell en una ocasión informó en favor de la anulación de la liquidación y de la práctica de una nueva a cargo del nuevo usuario, y en otro informó en favor de la rectificación de los metros computados.

Hubo un caso complejo, en el cual el recurrente interpuso recurso contra fianzas exigidas por la concesión de las correspondientes licencias de vados, que, en realidad, una vez analizadas, se referían a diversos conceptos: licencia de vados, precio público por uso de acera, impuesto sobre instalaciones, construcciones y obras, y depósito en garantía de la reposición del estado de la acera. Por lo que atañe al precio público objeto de la Ordenanza 5.1. que comentamos, se desestimó el recurso, por entender que su liquidación se ajustaba a derecho.

Se examinaron dos casos en que el hecho imponible consistía en la utilización de vía pública para máquinas de entretenimiento infantil, que se

resolvieron en forma diversa, pero siempre en función de los datos de hecho de la efectiva utilización del dominio público.

Un caso interesante se suscitó en torno a una duplicidad de liquidación por la ocupación de vía pública mediante veladores. El interesado había obtenido dos licencias: una por las vigencias y festivos de todo el año, y otra por todo el período considerado como temporada de verano, comprendido entre 1 de mayo y 31 de octubre. Habida cuenta que entre las vigencias y festivos comprendidos en la primera licencia se encontraban incluidos los de la segunda licencia relativa a la temporada de verano, solicitó que no se contabilizaran en la liquidación general los días coincidentes contemplados en esta segunda licencia. El Consell informó favorablemente esta petición.

Finalmente, ha de hacerse referencia a una reclamación contra providencia de apremio por liquidación de dicho precio público, que tenía por fundamento la falta de notificación de aquélla. El Consell Tributari constató que no era el primer año en que el contribuyente figuraba en el padrón y que no habían variado sus datos tributarios, e informó en orden a la desestimación del recurso, con base en el artículo 124 de la Ley general tributaria, el artículo 88 del Reglamento general de recaudación y el artículo 106 de la Ordenanza fiscal general vigente en 1993 y 1994.

Ordenanza fiscal nº 5.2

Precios públicos por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo

Sólo una reclamación, si bien importante por su cuantía, se dedujo en relación con este concepto por una empresa suministradora de servicios públicos. El Consell Tributari mantuvo su reiterado criterio de que el alquiler de los aparatos de medida y los cobros por conservación de contadores no son deducibles de la base imponible del precio público, siguiendo la línea jurisprudencial marcada por la Sección 1^a de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 19 de noviembre de 1991, y las sentencias del Tribunal Supremo de 1 de febrero y 2 de mayo de 1992.

Otros asuntos

Incluimos en este epígrafe varias cuestiones que en puridad son completamente diversas.

De una parte, se trata de reclamaciones respecto de las cuales el Consell Tributari ha declarado ser incompetente para dictaminar. Ha de recordarse al respecto que el artículo 146 de la Ordenanza fiscal general en sus diferentes apartados centra la competencia del Consell Tributari en el dictamen previo de recursos, informe de quejas y sugerencias, asesoramiento y demás funciones encomendadas por decreto de la Alcaldía, siempre que se refieran a materia tributaria.

Los asuntos respecto de los cuales el Consell declinó su competencia, se refirieron a:

- Impugnación de la imposición de multa derivada de infracción por el uso de vado sin licencia.
- Impugnación de providencia de apremio por ejecución de multa acordada en expediente sancionador derivado de infracción urbanística.
- Impugnación de la superficie atribuida en los planos que integran un estudio de detalle urbanístico, determinante de liquidación de precio público.
- Reclamación en queja por el procedimiento de apremio seguido para el cobro de los gastos de ejecución de un proyecto de reparcelación.
- Reclamación en queja por la ejecución en apremio de una sanción impuesta por infracción de tráfico.

Además de las dos citadas, el Consell ha informado una queja relativa al pago independiente de deudas de cobro periódico por el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, que es objeto de comentario en el apartado dedicado a dicho impuesto.

En el tema tributario, el Consell ha emitido dos informes de carácter general, ambos a petición del director adjunto a la Gerencia de los Servicios Centrales:

1.- Uno, relativo al proyecto de Ley de modificación parcial de la Ley general tributaria y, concretamente, sobre enmiendas relativas a los siguientes artículos de dicho proyecto: 52, 62, 123.3, 124, 126.2, 127.1, 131, 160-162, y disposición adicional primera. Se agregaron sugerencias relativas a temas que suscitan gran preocupación al Consell, como son la suspensión de liquidaciones en tributos de gestión compartida, y conservación por las Corporaciones Locales de las facultades de aplazamiento y fraccionamiento de deudas tributarias, lo que afectaba al artículo 135 del proyecto de Ley y al artículo 61.4 de la Ley general tributaria.

2.- El segundo, relativo a una propuesta de proyecto de Real Decreto por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley general tributaria, modificada parcialmente por Ley 25/1995, de 20 de julio, relativas a infracciones y sanciones tributarias y al procedimiento de declaración de fraude de Ley en materia tributaria. En dicho informe se formularon observaciones a los artículos 2.2, 4, 6.2, 10, 12.2, 19, 23.3, 28, 30.2, 34.1 y 3, 39.2, 45.2, y se propusieron adiciones a los artículos 36, 42 y 45.

Otros dos informes relativos a la sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de una transmisión a favor del Consorcio del Gran Teatro del Liceo, y a la sujeción a licencia fiscal de las Cajas de Ahorros, se tratan en los apartados de esta Memoria correspondientes a los respectivos tributos.

ANEXO I

Expedientes tramitados

Total expedientes -----	827
Recursos-----	820
Quejas-----	3
Informes-----	4

Recursos

Estimados -----	314
Conformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos -----	237
Disconformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos-----	71
Disconformidad con el Instituto Municipal de Recaudación -----	1
Disconformidad con la Dirección de Edificación y Patrimonio Arquitectónico	2
Disconformidad con el Distrito de Sants-Montjuïc -----	1
Disconformidad con el Distrito de Horta-Guinardó -----	1
Disconformidad con el Distrito de Nou Barris-----	1
Estimados en parte -----	93
Conformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos-----	45
Conformidad con el Instituto Municipal de Recaudación-----	1
Conformidad con el Distrito de Sants-Montjuïc -----	1
Conformidad con el Distrito de Sant Andreu -----	1
Conformidad con la Dirección de Edificación y Patrimonio Arquitectónico---	1
Disconformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos -----	37
Disconformidad con la Dirección de Edificación y Patrimonio Arquitectónico	6
Disconformidad con el Distrito del Eixample -----	1
Desestimados -----	387
Conformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos -----	349
Conformidad con la Unidad Operativa de Edificación -----	3
Conformidad con el Ambito de Mantenimiento Urbano y Servicios -----	1

Conformidad con el Distrito de Les Corts -----	6
Conformidad con el Distrito de Sants-Montjuïc -----	4
Conformidad con el Distrito de Horta-Guinardó -----	2
Conformidad con el Distrito de Sant Andreu -----	1
Conformidad con la Dirección de Servicios de Planeamiento -----	1
Conformidad con la Dirección de Edificación y Patrimonio Arquitectónico-----	4
Disconformidad con la Unidad Operativa de Recursos Jurídicos -----	13
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Ingresos -----	1
Disconformidad con la Unidad Operativa de Edificación-----	1
Disconformidad con la Dirección de Edificación y Patrimonio Arquitectónico	1
 Inadmisibles-----	 17
 Incompetencia del Consell-----	 5
 Devueltos sin informe por certificación de acto presunto-----	 2
 Archivados por satisfacción extraprocesal-----	 1
 Retirados por desistimiento del recurrente-----	 1

Quejas

 Estimadas -----	 1
 Incompetencia del Consell-----	 2

ANEXO II

Clasificación por conceptos

		<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>19</u>
1.1	Tributos sobre bienes inmuebles -----	42	50	50	212	161	1
	A.- Impuesto sobre bienes inmuebles -----	-	-	2	107	117	1
	B.- Contribución territorial urbana -----	9	3	1	58	22	
	C.- Arbitrio sobre solares -----	33	46	17	8	3	
	D.- Gastos suntuarios -----	-	1	30	40	18	
1.2	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica-----	76	83	51	110	63	
1.3	Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana -----	322	245	1378	507	232	3
	A.- Plus valía -----	322	196	89	79	94	1
	B.- Tasa de equivalencia-----	-	49	1289	428	138	1
1.4	Tributos sobre actividades económicas-----	181	272	111	107	9446	11
	A.- Impuesto sobre actividades económicas-----	-	-	-	-	9382	11
	B.- Licencia fiscal-----	5	16	2	23	12	
		<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>19</u>
	C.- Radicación -----	99	167	65	66	41	
	D.- Licencia de apertura-----	77	89	44	18	11	
2.1	Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras -----	-	-	-	-	-	6
3.1	Tasas por servicios generales -----	1	-	1	2	-	
3.2	Servicio de bomberos -----	5	19	23	9	6	

3.4	Tasas por servicios urbanísticos-----	2	4	1	1	3	
3.5	Limpieza -----	116	79	20	46	15	1
3.6	Alcantarillado -----	3	2	3	1	-	
3.7	Mercados -----	-	-	-	1	-	
3.8	Tasa por servicios de inspección y prevención sanitaria -----	-	-	1	6	-	
		<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
3.10	Servicio de eliminación de residuos sólidos urbanos -----	-	-	2	3	2	
4.	Contribuciones especiales -----	2	5	2	2	-	
5.1	Precios públicos por utilización privativa del dominio público municipal-----	2	111	7	16	10	
5.2	Precios públicos por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo -----	1	13	2	3	1	
5.3	Precios públicos por el estacionamiento de vehículos -----	-	-	-	1	-	
	Otros asuntos-----	34	13	6	13	4	
	Totales -----	787	896	1658	1040	9948	18

ANEXO III

Porcentajes

	<u>1989</u>	<u>1990</u>
Tributos sobre actividades económicas -----	23,00%	30,36%
A.- Impuesto sobre actividades económicas-----	-	-
B.- Licencia fiscal -----	0,64%	1,79%
C.- Radicación -----	12,58%	18,64%
D.- Licencia de apertura -----	9,78%	9,93%
Tributos sobre bienes inmuebles -----	5,34%	5,58%
A.- Impuesto sobre bienes inmuebles -----	-	-
B.- Contribución territorial urbana -----	1,15%	0,34%
C.- Arbitrio sobre solares -----	4,19%	5,13%
D.- Gastos suntuarios -----	-	0,11%
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana -----	40,91%	27,34%
A.- Plus valía -----	40,91%	21,87%
B.- Tasa de equivalencia -----	-	5,47%
Servicio de bomberos -----	0,64%	2,12%
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica -----	9,66%	9,26%
Limpieza -----	14,74%	8,82%
Otros-----	5,71%	16,52%

ANEXO IV

Recursos contencioso-administrativos interpuestos

1987 -----	587
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	238
1988 -----	478
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	222
1989 -----	245
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	88
1990 -----	120
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	14
1991 -----	461 (*)
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	6
1992-----	779 (*)
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	1
1993-----	559 (*)
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	2
1994-----	230
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	2
1995-----	
Interpuestos por el Ayuntamiento -----	

(*) La mayor cantidad de recursos se debe al elevado número de liquidaciones de tasa de equivalencia (1991 y 1992) y del impuesto sobre actividades económicas (1993).

