



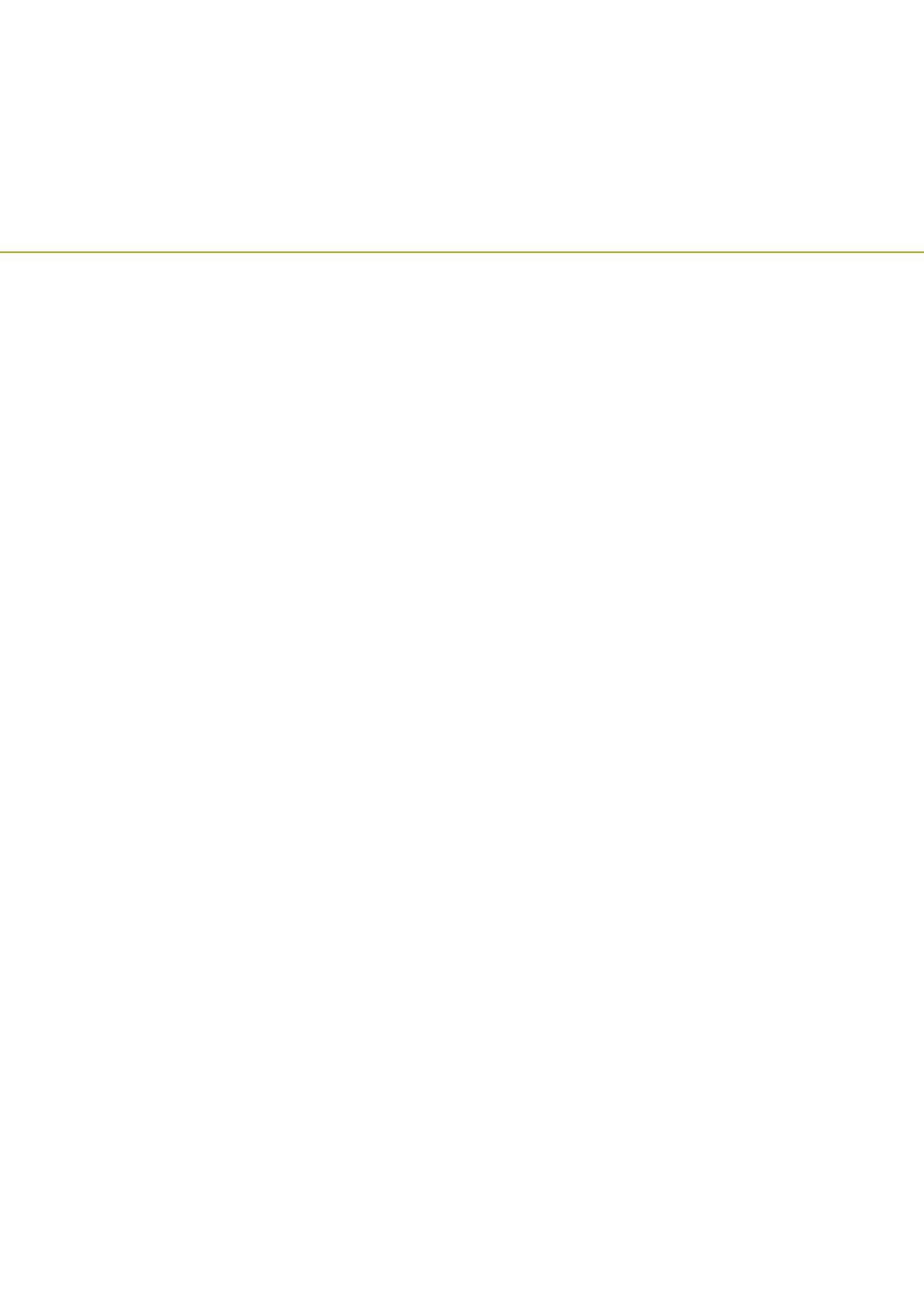
CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2004

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2004





Sumario

Prólogo del Alcalde	7
I.- Presentación	9
II.- Les ordenanzas fiscales vistas a través de las reclamaciones	11
Ordenanza fiscal nº. 1.1.	
Impuesto sobre bienes inmuebles	11
1.- Sujeto pasivo y hecho imponible	11
1.1.- Sujeción al pago del impuesto de los usuarios de parcelas propiedad de Mercabarna	11
1.2.- Concesionario de plazas de aparcamientos	12
2.- Exenciones	12
2.1.- La ONCE	12
2.2.- No aplicación de la disposición adicional 5 de la Ley 30/1994 al CSIC	12
2.3.- Plaza de aparcamiento de residencia de religiosas	13
2.4.- Inexistencia del derecho a la exención por no acreditarse el cumplimiento del requisito exigido en el art. 42.2 de la Ley 30/1994	13
2.5.- Solicitud de exención de carácter rogado formulada dentro de plazo al no ser firmes las liquidaciones practicadas	13
2.6.- Interpretación del recurso contra la denegación de la solicitud de exención como una comunicación de la opción de acogerse al régimen fiscal establecido en el título II de la Ley 49/2002, conforme a lo establecido en su art. 15.4	13
3.- Bonificaciones	14
3.1.- Bonificación del 90% a empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria	14
3.2.- Solicitud extemporánea de la bonificación. Determinación del plazo pertinente ante la falta de norma específica	14
4.- Valores catastrales	14
4.1.- Devolución de ingresos indebidos por error de hecho en la determinación de la superficie del inmueble, luego rectificada en el catastro	14
4.2.- La modificación del valor catastral como consecuencia de alteraciones físicas, jurídicas o económicas no comunicadas a la Administración, una vez notificada, podrá aplicarse a ejercicios anteriores a la aprobación del nuevo valor catastral, con el único límite del plazo de prescripción del derecho a liquidar	14
5.- Prescripción y ausencia de notificaciones	15
5.1.- Casuística de las notificaciones individuales	15
5.2.- Problemática de la notificación colectiva conforme al art. 124.3 LGT	15
5.3.- Diferencia en el régimen de notificación de los nuevos valores catastrales y de las liquidaciones en que aquéllos se aplican	16
5.4.- Diferencia, a efectos de prescripción, de la falta de notificación de la liquidación y de la providencia de apremio	16
6.- Otras cuestiones	16
6.1.- Coincidencia de dos titulares en el hecho imponible	16
6.2.- La exacción por trimestres no afecta al devengo del tributo	16

Ordenanza fiscal nº. 1.2.	
 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	17
1.- Sujetos pasivos y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos	17
2.- Exención de los vehículos de minusválidos	18
3.- Notificaciones y prescripción	18
4.- Otras cuestiones	19
Ordenanza fiscal nº. 1.3.	
 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	21
1.- Supuestos de no sujeción	21
1.1.- Supuestos contemplados en el capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades	21
1.2.- Doble transmisión hereditaria	21
1.3.- Derecho de superficie	21
1.4.- Proyecto de compensación urbanística	21
1.5.- Documento privado	22
1.6.- Redención de censo	22
1.7.- Subasta judicial	22
2.- Exenciones	23
2.1.- Separación o disolución del matrimonio	23
2.2.- Patrimonio histórico-artístico	23
2.3.- Expropiación forzosa	23
2.4.- Junta de compensación	24
2.5.- Instituciones benéficas o benéfico-docentes	24
2.6.- Entidades comprendidas en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede	25
2.7.- Mutua de previsión social	25
2.8.- Consorcio de la Zona Franca de Barcelona	25
2.9.- Instituto para la Vivienda de las Fuerzas Armadas	25
2.10.- Titulares de concesiones administrativas	26
3.- Sujeto pasivo	26
4.- Base imponible	26
5.- Infracciones y sanciones	27
6.- Otras cuestiones	27
7.- Tasa de equivalencia	27

Ordenanza fiscal nº. 1.4.	
Tributos sobre actividades económicas	29
I.- Impuesto sobre actividades económicas	29
1.- Beneficios fiscales	29
1.1.- Aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública	29
1.2.- La exención del art. 83.1.d) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales	29
1.3.- Bonificación de la cuota por inicio de actividad	29
2.- Fijación de la cuota	29
3.- Cese de actividad	30
4.- Oposición a la vía de apremio	30
5.- Actuaciones de inspección	30
5.1.- Liquidaciones de la inspección	30
5.2.- Sanciones	31
6.- Sujeción al IAE	31
7.- Recursos interpuestos con motivo de las modificaciones operadas en la Ley 39/1988, dadas con la nueva redacción de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre	31
II.- Licencia fiscal	33
III.- Arbitrio sobre la radicación	33
IV.- Licencia de apertura	33
Ordenanza fiscal nº. 2.1.	
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	35
Ordenanza fiscal nº. 3.2.	
Tasa por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	37
Ordenanza fiscal nº. 3.4.	
Tasa por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales	39
Ordenanza fiscal nº. 3.11.	
Tasa por la utilización privativa del dominio público municipal	41
Ordenanza fiscal nº. 3.12.	
Tasa por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo	43
Otros asuntos	59
Anexos	63
Anexo I: Expedientes tramitados	65
Anexo II: Clasificación por conceptos	66
Annex III: Gráficos	67

Prólogo del Alcalde

7

El documento que tenéis en las manos contiene una selección de los asuntos más relevantes que durante el ejercicio 2004 trató el Consejo Tributario de Barcelona, un organismo técnico, independiente y especializado que durante casi quince años ha integrado la singularidad del entramado institucional de nuestra ciudad y que próximamente se verá reflejado en el régimen de especialidad regulado por la Carta Municipal.

La misión del Consejo es garantizar los derechos de los ciudadanos de Barcelona, en tanto que contribuyentes, mediante la emisión de dictamen previo a la resolución de recurso interpuesto contra actos de aplicación de los tributos y precios públicos locales, así como la atención a las quejas y sugerencias referidas a esta materia. La dilatada experiencia del Consejo Tributario en el ejercicio de esta función merece ser subrayada en un momento en que otras ciudades del Estado están constituyendo sus organismos de resolución de reclamaciones económico-administrativas y consulta en materia tributaria, de acuerdo con lo que prevé la Ley 57/2003, de Modernización del Gobierno Local.

Cabe insistir en que, aunque no tiene potestad para resolver, la autoridad y el rigor del Consejo son reconocidos tanto por el Ayuntamiento, que siempre resuelve en el sentido que indica el Consejo, como por los ciudadanos que, en general, desisten de recurrir ante el contencioso cuando la desestimación del recurso administrativo viene avalada por este organismo.

Pero, más allá de reforzar las garantías para los administrados, la tarea que lleva a cabo el Consejo Tributario contribuye de manera decisiva a mejorar tanto la normativa fiscal municipal como los procedimientos y los criterios del órgano de gestión tributaria, el Instituto Municipal de Hacienda. Esta aportación la realiza, por un lado, mediante el dictamen previo a la aprobación inicial de las ordenanzas fiscales, en el que propone mejoras técnicas que refuerzan la adecuación de la normativa de nuestro Ayuntamiento al marco legal y reglamentario estatal. Por otro lado, la doctrina conformada por los dictámenes de los recursos contra los actos tributarios municipales constituye un instrumento de primer orden para la autorregulación y el control de la calidad en la aplicación de los impuestos y tasas de nuestro Ayuntamiento.

En conclusión, más garantías, menos conflictividad y mejor administración: estos son los frutos de la labor que desempeña el Consejo Tributario y que encontraréis reflejados en esta Memoria.

Joan Clos

I.- Presentación

La presentación de la memoria de actividades del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona, que por expresa disposición reglamentaria se produce cada año con motivo de la aprobación provisional de las Ordenanzas fiscales del ejercicio siguiente, constituye un buen momento para reflexionar sobre la situación de la hacienda local y sobre el estado de las relaciones entre la Administración tributaria municipal y los ciudadanos contribuyentes.

Con independencia de los estrechos cauces que determina el marco legal vigente, no obstante las sucesivas reformas del ordenamiento jurídico tributario local a las que ya hicimos referencia en la presentación de la memoria del año anterior, la actuación del Consell Tributari ha estado siempre presidida por la finalidad que motivó su creación: la búsqueda de una mayor garantía de los derechos de los ciudadanos a través de la mejora del funcionamiento de la Administración tributaria municipal. Esta es una de las principales funciones del Consell Tributari, a la que este órgano independiente de la Administración municipal sirve utilizando todos los mecanismos legales a su alcance.

Tanto en las propuestas de resolución de los recursos presentados por los ciudadanos frente a la actuación tributaria municipal, actividad que tradicionalmente constituye el grueso de la memoria de actividades del Consell Tributari, como en la resolución de quejas y la elaboración de informes solicitados por la autoridad municipal, particularmente los relativos a la modificación de las Ordenanzas fiscales, la preocupación por la tutela de los derechos de los contribuyentes preside cualquier decisión que se adopte o se recomiende adoptar.

En este sentido hay que destacar la relevancia de la colaboración que el Consell recibe de los distintos servicios municipales, especialmente del Instituto Municipal de Hacienda y de los Servicios Jurídicos, con quienes mantiene una estrecha relación, pero también del resto de los servicios del Ayuntamiento.

Esta relación, que se traduce en la realización de sesiones informativas y de discusión de problemas concernientes a la fiscalidad municipal, permite un mejor conocimiento de los problemas de la ordenación y aplicación concreta de los tributos municipales y de las posibilidades técnicas de gestión de los mismos, que contribuye a que las propuestas del Consell Tributari sean plenamente asumibles y sean aceptadas sin resistencia las pautas de comportamiento marcadas por el Consell.

Todo este trabajo tiene su origen en las reclamaciones presentadas por los ciudadanos, las cuales son vistas por el Consell no sólo como el mecanismo para revisar la legalidad de la actuación tributaria municipal, restableciendo en su caso los derechos vulnerados, sino como la oportunidad de detectar los problemas de cualquier tipo que afectan al correcto funcionamiento del sistema tributario municipal, ya sean problemas de ordenación legal, que exigen instar la modificación de las leyes estatales, o bien desajustes técnicos de nivel reglamentario, falta de desarrollo de determinadas normativas o de instrumentos técnicos e informáticos para la aplicación de las mismas, problemas de coordinación administrativa o prácticas de ejecución insuficientemente definidas.

Fruto de esta colaboración ha sido no sólo la mejora en la prestación y ordenación de determinados servicios y la disminución de la conflictividad tributaria, sino también la defensa de los derechos de la Administración local, que en el último período ha conducido a dos importantes logros después de varios años de trabajo ininterrumpido: la sujeción a la licencia fiscal de las cajas de ahorros, declarada por la sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de enero de 2005, y la sujeción a la tasa del 1,5% de los ingresos de facturación de las empresas comercializadoras de energía eléctrica, declarada por el Tribunal Supremo en sentencias de 10 y 18 de mayo de 2005. Ninguno

de estos hechos, de enorme repercusión económica para las arcas municipales, habría tenido lugar sin una impecable actuación de la Administración tributaria municipal y sin una sólida normativa en la correspondiente Ordenanza fiscal.

Ahora bien, la tarea del Consell resulta incompleta si falla la información al ciudadano sobre sus derechos y obligaciones. Como ya se apuntó en la memoria del ejercicio anterior, el Consell está trabajando en este sentido para conseguir la máxima publicidad de sus actuaciones más significativas y facilitar a los ciudadanos el acceso a la información necesaria para la defensa de sus derechos. La creación de la página web del Consell Tributari, en la que se volcará un “thesaurus” de sus principales acuerdos, y permitirá la presentación de quejas y consultas, es uno de los principales instrumentos en que se está trabajando para conseguir dicho objetivo, no obstante la escasez de recursos económicos con que se cuenta.

Tarea a la que se ha sumado el trabajo realizado por un pequeño grupo de estudiantes de último curso de la licenciatura en Derecho de la Universidad Pompeu Fabra, que han realizado su “practicum” externo en las oficinas del Consell gracias al convenio de colaboración con la citada Universidad. Colaboración a la que también se han sumado los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento y de la que muy buenos frutos cabe esperar.

II.- Las ordenanzas fiscales vistas a través de las reclamaciones

Ordenanza fiscal nº 1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles.

11

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible.

1.1.- Sujeción al pago del impuesto de los usuarios de parcelas propiedad de Mercabarna.

Como en años anteriores son varios los recursos en que los usuarios de parcelas en virtud de contratos suscritos con Mercabarna entienden que no están sujetos al pago del impuesto por ser titulares de una mera autorización de uso que no les confiere ningún derecho real de propiedad, de usufructo o de superficie, ni se trata tampoco de una concesión administrativa. Frente a ello, el Consell, siguiendo la tesis sostenida en anteriores ocasiones, en los exps. 453/3 y 25/4 entiende que no se puede limitar a recoger el nombre formalmente aplicado, sobre todo, como sucede en este caso, cuando el nombre del contrato es atípico y no responde a ninguna categoría conocida, ya que por encima del “nomen iuris” siempre se ha entendido que debe determinarse la causa y el contenido del contrato. Partiendo de esta premisa y teniendo en cuenta la obligación de la adjudicataria de construir a su cargo una edificación y unas instalaciones, se llega a la conclusión de que no se trata de una vaga y poco definida autorización de uso, sino de una figura que se enmarca en la categoría de los arrendamientos complejos y en especial del arrendamiento “ad aedificandum”, también calificado por algunos autores como arrendamiento “ad meliorandum”, si bien tiene algunas características que no se ajustan estrictamente al planteamiento clásico de esta clase de arrendamiento, que ya fue tratado por los autores romanos. Ello supuesto, a la vista del contrato procede sostener que durante su vigencia el arrendatario actúa como un auténtico propietario de la edificación, sin derecho a reclamar nada al arrendador propietario del suelo por posibles reparaciones, ni tan sólo las de carácter necesario. Todo lo cual conduce a mantener que los casos tratados deben considerarse subsumibles en el art. 62.b) LHL, en cuanto desarrolla y amplia la definición del hecho imponible que efectúa el art. 61 precedente, cuando prevé que “a efectos de este impuesto tendrán la consideración de bienes inmuebles de naturaleza urbana: ... b) las construcciones de naturaleza urbana, entendiendo por tales: los edificios sean cualesquiera los elementos de que estén construidos, los lugares en que se hallen emplazados, la clase de suelo en que hayan sido levantados y el uso a que se destinan ... aún cuando el terreno sobre el que se hallen situados no pertenezca al dueño de la construcción ...”.

La misma tesis se ha sostenido en los exps. 762/3 y 983/4, en que la mercantil recurrente, la misma en ambos casos, comienza por sostener que el contrato estipulado con Mercabarna tiene la naturaleza de arrendamiento “ad meliorandum” o “ad aedificandum”, pero advierte que, al tratarse de una relación de carácter personal, asimilable a un arrendamiento de derecho común, dicho contrato no puede determinar la concurrencia del hecho imponible definido por la Ley. Tal planteamiento no es compartido por el Consell, para el cual no estamos en presencia de un mero contrato de arrendamiento, toda vez que durante el periodo de su vigencia hay una dualidad de propiedades, que se acerca al esquema del censo enfiteútico o al del derecho de superficie. Con la consecuencia de que los derechos de la recurrente sobre las construcciones efectuadas por ella tienen un cierto valor dominical, ya que la aparente propietaria de las mismas, Mercabarna, declina en su contrato aceptar ninguna responsabilidad sobre dichas construcciones durante la vigencia del contrato.

1.2.- Concesionario de plazas de aparcamientos.

La sujeción al impuesto de los titulares de plazas de aparcamientos subterráneos ha sido resuelta de diversas formas por el Consell, en función de la naturaleza de la relación existente, en cada caso, entre aquéllos y la entidad gestora del aparcamiento o el Ayuntamiento. En el caso que aquí se contempla (exp. 787/3), se trataba de un aparcamiento construido en régimen de gestión directa por “Societat Municipal d’Aparcaments i Serveis, S.A.” (SMASSA), y según el art. 2 del pliego de condiciones generales que rige su construcción y explotación, “una vez se haya transmitido a las personas interesadas la titularidad jurídica del derecho individualizado y exclusivo del uso de la plaza de aparcamiento que les corresponda, la naturaleza de la relación que vinculará a éstas con la Corporación será la propia de una concesión administrativa sobre el uso de un bien de dominio público”. Por otra parte, el art. 5 se refiere a “la concesión que se produzca a favor de las personas a las que SMASSA les transmita su derecho ...”. Y según el art. 25.2, “SMASSA podrá transmitir a cada una de las personas interesadas el derecho individualizado y exclusivo para el uso de la plaza de aparcamiento que les corresponda y el Ayuntamiento otorgará la pertinente concesión en régimen de indivisión entre todos los titulares de la misma”. Todo lo cual conduce a sostener que el usuario de la plaza es titular de una auténtica concesión demanial del Ayuntamiento, sujeta al impuesto en virtud del art. 61 LHL entonces vigente.

2.- Exenciones.

2.1.- La ONCE

En el informe del exp. 408/3 se estudia el derecho de la ONCE a la exención, a la vista del art. 58.1 y la disposición adicional 4^a de la Ley 30/1.994. Entiende el Consell que dicha entidad no ha de acreditar el cumplimiento de los requisitos subjetivos exigidos al efecto, puesto que su concurrencia queda reconocida expresamente en el Real Decreto 358/1991, de 15 de marzo, que la regula. En cambio, es del parecer de que en el caso examinado no cabía conceder la exención, ya que no se había acreditado, como exigía el art. 4 del Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, que los bienes para los que se solicitaba la exención estuvieran afectos durante el ejercicio correspondiente a las actividades que constituyen el objeto y actividades específicas de la entidad y no se hubieran cedido a terceros mediante contraprestación, ni se utilizaran principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyeran el objeto o finalidad específica de la entidad.

2.2.- No aplicación de la disposición adicional 5 de la Ley 30/1994 al CSIC.

En el exp. 435/3, entiende el Consell que el Consejo Superior de Investigaciones Científicas no pueda tener acogida en la disposición adicional 5^a de la Ley 30/1994 para reabilitar su equiparación a las fundaciones benéfico-docentes a efectos de beneficios fiscales que efectuó el art. 11.2 de la Ley de 24 de noviembre de 1934, por la que se creó dicho organismo, artículo que fue derogado respecto a los tributos locales por la disposición adicional novena de la Ley 39/1988. A tal conclusión se llega por no existir ninguna razón ni argumento válido para incluir en la disposición adicional quinta entidades distintas a las que constituyen el núcleo básico organizativo de las iglesias, confesiones y comunidades religiosas a que se refiere el apartado 1, y según el apartado 2, a las entidades que tengan legalmente equiparado su régimen fiscal al de las entidades sin fin de lucro, benéfico-docentes, benéfico-privadas o análogas dependientes de esas iglesias y confesiones, dado el título de dicha disposición.

2.3.- Plaza de aparcamiento de residencia de religiosas.

Siguiendo la pauta establecida en anteriores informes, el Consell rechaza el derecho a la exención por dos plazas de aparcamiento adscritas a una casa religiosa, al hallarse éstas en edificio distinto a la residencia y ser susceptibles, por tanto, de “vida económica independiente” de aquélla (exp. 437/3).

2.4.- Inexistencia del derecho a la exención por no acreditarse el cumplimiento del requisito exigido en el art. 42.2 de la Ley 30/1994.

El Consell se ha mostrado, como en ejercicios anteriores, riguroso con la exigencia de que, cuando se invoca el derecho a la exención establecida en la Ley 30/1994, se acredite la concurrencia del requisito que establece el art. 42.2 de esta Ley, en el sentido de que la principal actividad desarrollada por la entidad recurrente no tenga carácter mercantil. Así, en el exp. 478/3 se propone la desestimación del recurso porque, pese al requerimiento formulado, no se aportaron las memorias de actividades y las cuentas anuales. Y en el exp. 556/3, partiendo de la base de que la noción de actividad mercantil utilizada en la Ley 30/1.994 se ha de identificar de forma general y abstracta con aquella que se realiza mediante contraprestación en las condiciones propias del mercado, esto es, actuando en concurrencia y sin tener como finalidad primordial el dar satisfacción a necesidades sociales de interés general, se muestra contrario al reconocimiento de la exención porque de los datos económico-financieros aportados por la recurrente se deduce que su actividad principal, con mucha diferencia, es la construcción de viviendas de protección oficial, primero para la venta y alojamiento, y a partir de 2002 para alojamiento, actividad que ha de considerarse como mercantil.

2.5.- Solicitud de exención de carácter rogado formulada dentro de plazo al no ser firmes las liquidaciones practicadas.

En el informe del exp. 724/3 se considera formulada dentro de plazo la solicitud de exención efectuada durante el ejercicio 2002 porque las liquidaciones correspondientes a los ejercicios 1999 a 2001 no habían adquirido firmeza, pues no resultaba acreditada en el expediente su notificación válida en los términos que establece el art. 105.6 LGT, y por consiguiente la reclamación por vía de apremio resultaba improcedente, con lo que la solicitud de exención se hallaba dentro del plazo legal establecido, que en aquel caso era el previsto en el art. 53.1.e) de la Ordenanza fiscal general. Lo mismo ocurría respecto a la liquidación de 2002, que fue notificada el 19 de julio de 2002, y la solicitud de exención se había presentado el 1 de agosto de 2002.

2.6.- Interpretación del recurso contra la denegación de la solicitud de exención como una comunicación de la opción de acogerse al régimen fiscal establecido en el título II de la Ley 49/2002, conforme a lo establecido en su art. 15.4.

En aplicación del principio de economía procedimental, tan frecuentemente observado por el Consell, en un caso (exp. 827/3) en que se entendió que el recurrente cumplía los requisitos subjetivos y de fondo para gozar del beneficio fiscal previsto en el art. 15 de la Ley 49/2002, se sostuvo que, aunque la solicitud de exención se efectuó en diciembre de 2002 con efectos para 2003 en base a la legislación anterior, dicha solicitud debía afectar a las cuotas del ejercicio 2003 ya ingresadas, y ello por dos motivos: en primer lugar, porque la solicitud inicial de exención, aún cuando se fundamentó en una legislación derogada posteriormente, fue formulada con anterioridad al devengo del impuesto en 2003; y en segundo lugar, por lo dispuesto en el art. 2.5 del Reglamento para la aplicación de la Ley 49/2002, aprobado por Real Decreto

1278/2003, de 10 de octubre, que establece: “los sujetos pasivos que teniendo derecho a la aplicación del régimen fiscal especial en relación con los tributos locales, hubieran satisfecho las deudas correspondientes a éstos, tendrán derecho a la devolución de las cantidades ingresadas”. Artículo que permite aplicar la exención al periodo iniciado con anterioridad a la promulgación de dicha norma, aún cuando se haya abonado el impuesto y la opción se ejercite posteriormente.

3.- Bonificaciones.

3.1.- Bonificación del 90% a empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria.

Acreditado que las obras se iniciaron en diciembre de 2000, y habida cuenta la concurrencia de los requisitos legales exigidos, el Consell entiende que procede reconocer a la entidad recurrente la bonificación para los años 2000, 2001 y 2002, dado que aquélla se concede por años enteros (exp. 373/3).

3.2.- Solicitud extemporánea de la bonificación. Determinación del plazo pertinente ante la falta de norma específica.

En defecto de norma específica que se refiera al plazo de solicitud de esta bonificación, es preciso fundarse en las reglas generales atinentes a las declaraciones del impuesto. La única regla que se refiere al tema se contiene en el art. 77.2 LHL, según el cual los sujetos pasivos están obligados a presentar declaraciones de alta por las variaciones de orden físico producidas en los inmuebles, que se formalizarán en los plazos que se establezcan por el Ministerio de Economía y Hacienda. Este plazo ha sido fijado en dos meses contados a partir del día siguiente a la fecha de terminación de las obras, según el art. 3.a) del Real Decreto 1448/1989, de 1 de diciembre (exp. 601/3).

4.- Valores catastrales.

4.1.- Devolución de ingresos indebidos por error de hecho en la determinación de la superficie del inmueble, luego rectificada en el catastro.

El derecho a la devolución de ingresos indebidos en el supuesto referido se reconoce en informe emitido en el exp.532/2, razonando que aún cuando en el expediente se califique erróneamente la solicitud de devolución como impugnación extemporánea del valor catastral, procede la aplicación del art 156 LGT y del art. 7.2 del Real Decreto 1163/1990, de 21 de setiembre, y por tanto, la devolución de los ingresos indebidos correspondientes a los ejercicios anteriores a la solicitud no prescritos.

4.2.- La modificación del valor catastral como consecuencia de alteraciones físicas, jurídicas o económicas no comunicadas a la Administración, una vez notificada, podrá aplicarse a ejercicios anteriores a la aprobación del nuevo valor catastral, con el único límite del plazo de prescripción del derecho a liquidar.

Así se declara en el exp. 409/3, siguiendo la línea mantenida en anterior informe (exp. 467/00), sostenida por el Tribunal Supremo en sentencia de 16 de diciembre de 2000, referente a la situación legislativa anterior a la modificación del art. 77.3 LHL por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre.

5.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

15

5.1.- Casuística de las notificaciones individuales.

Como en ejercicios anteriores y siguiendo las pautas establecidas por el Tribunal Supremo, el Consell ha interpretado las normas relativas a las notificaciones individuales de forma casuística y con el móvil, en todo caso, de garantizar los derechos de los interesados. Así, en un informe (exp. 446/3) considera inválida la notificación en la que se señala a la receptora con la expresión “esposa”, y en la que figura una firma ilegible sin constancia de nombre y apellidos ni DNI. Asimismo, considera incorrecta la notificación efectuada mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia, al no estar acreditado el cumplimiento del doble intento previo de notificación, realizado el segundo dentro de los tres días siguientes al primero, de acuerdo con lo establecido en los arts. 59.4 de la Ley 30/1992 y 105. 6 LGT.

En cambio, se atribuyó validez a unas notificaciones practicadas sin expresión del DNI del receptor por constar en los acuses de recibo una firma idéntica a la que aparecía en otras notificaciones o bien el sello de goma del recurrente (exp. 457/3).

5.2.- Problemática de la notificación colectiva conforme al art. 124.3 LGT.

La aplicación de este precepto ha dado lugar a distintos informes del Consell, producidos en igual sentido que en ejercicios anteriores, los cuales conviene recordar por la frecuencia con que se advierte un deficiente conocimiento por el contribuyente del alcance y efectos de dicha norma.

Partiendo de esta premisa, en un informe (exp. 990/2) se manifestó una vez más que el documento que la Administración municipal envía anualmente a los interesados no es una notificación de la liquidación sino un recordatorio del pago y el instrumento que permite efectuarlo en las entidades financieras colaboradoras, sin que la falta de recepción de dicho documento, que no impide efectuar el ingreso en las oficinas municipales, sea causa de oposición a la vía de apremio y a la aplicación del recargo y los intereses previstos en el art. 127 LGT.

Ante la exigencia del art. 124.3 LGT de que la notificación colectiva sólo podrá practicarse tras la notificación individualizada de la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo, el Consell entiende (exp. 139/3), al igual que se ha hecho en numerosas ocasiones anteriores, que debe atribuirse los mismos efectos que a dicha notificación individualizada, al pago en periodo voluntario de una liquidación anterior al ejercicio de que se trate, ya que dicho ingreso subsana cualquier defecto que pudiera haber existido en la notificación de la liquidación inicial, al haber tenido conocimiento el interesado de la liquidación abonada.

Pero obsérvese que la expresada subsanación o equiparación sólo se produce si el pago se efectúa en periodo voluntario, por entender que ello comporta un conocimiento de los diversos elementos de la liquidación abonada. Conocimiento que no existe cuando el pago se efectúa en vía ejecutiva (exp. 686/3), por lo que no puede entenderse producida la subsanación, no siendo válida por tanto la notificación colectiva, con la consiguiente nulidad de la providencia de apremio y de dicha notificación.

5.3.- Diferencia en el régimen de notificación de los nuevos valores catastrales y de las liquidaciones en que aquéllos se aplican.

Tal diferencia se pone de relieve en el informe del exp. 330/3, en el que mientras en base al art. 70.4 LHL se sostiene que el procedimiento específico de notificación de los valores catastrales establecido por el citado precepto sólo exige un intento de notificación previo a la publicación edictal, en lo referente a la notificación individual de la primera notificación en que conste el nuevo valor catastral, exigible según la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 1997, ha de seguirse el procedimiento general de la notificación, con la consecuencia de que sólo puede practicarse la notificación por edictos si previamente se han efectuado dos intentos previos de notificación personal, dentro de los plazos y en las horas legalmente establecidos.

5.4.- Diferencia, a efectos de prescripción, de la falta de notificación de la liquidación y de la providencia de apremio.

Entiende el Consell (exps. 942/3 y 171/3) que la notificación de la providencia de apremio sin la previa notificación de la liquidación es nula de pleno derecho, por lo que no interrumpe la prescripción. En cambio, no ocurre así cuando se notifica la diligencia de embargo sin la previa notificación de la providencia de apremio, pues en tal caso el acto no sería nulo de pleno derecho, por lo que esta notificación, pese a estar viciada, sí produce efectos interruptivos del plazo de prescripción (exp. 890/3).

6.- Otras cuestiones.

6.1.- Coincidencia de dos titulares en el hecho imponible.

Ante la alegación del recurrente en el sentido de que por su condición de copropietario del inmueble es sólo deudor de la mitad de la deuda ejecutada, advierte el Consell (exp. 30/3) que en los casos en que concurren dos titulares en el hecho imponible, cada uno de ellos resulta solidariamente obligado al pago, mientras la ley propia del tributo no disponga lo contrario (art. 34 LGT).

6.2.- La exacción por trimestres no afecta al devengo del tributo.

En el informe emitido en el exp. 590/3, se aclaró que el impuesto no se devengó el tercer trimestre, sino el primero de enero, de conformidad con lo que disponía el art. 75 LHL entonces vigente, según el cual el devengo del tributo se produce el primer día del periodo impositivo, que coincide con el año natural. La exacción por trimestres es una mera facilidad concedida por el Ayuntamiento para el pago del impuesto, es decir, un fraccionamiento de pago, pero no afecta a los conceptos fundamentales del tributo, en especial a su devengo. Por tanto, no es posible anular un trimestre del impuesto si en la fecha del devengo se realizó el hecho imponible.

**Ordenanza fiscal nº 1.2.
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.**

1.- Sujetos pasivos y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos.

Se ha tenido que recordar, en algunos casos, lo que establecen los artículos 93 y siguientes de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, modificada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Según dichos preceptos, el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría, y se considera apto para circular cualquier vehículo matriculado en los registros públicos correspondientes que no hayan sido dados de baja en los mismos; siendo sujetos pasivos las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria a cuyo nombre figure el vehículo en el permiso de circulación. En consecuencia, el hecho imponible viene constituido por la titularidad de vehículos de tracción mecánica matriculados en las correspondientes Jefaturas Provinciales de Tráfico mientras no hayan causado baja en ellas, independientemente de quien sea la persona que los utilice o conduzca y de que circulen o no, o de quienes sean los titulares de los órganos de la sociedad propietaria de los vehículos, en tanto no se haya producido la correspondiente baja ante la Jefatura Provincial de Tráfico. (exp. 810/3).

Un año más, ha habido recursos sobre la titularidad del vehículo. El Consell sigue el criterio de que la transferencia del vehículo se tiene que notificar a la Jefatura Provincial de Tráfico en las condiciones establecidas en el artículo 32 del Reglamento General de Vehículos, aprobado por RD 2822/1998, de 23 de diciembre, y si el transmitente no cumple las obligaciones señaladas en la citada disposición, seguirá siendo considerado titular del vehículo transmitido y sujeto pasivo del impuesto (exps. 293/3, 592/3, 673/3, 778/3, 801/3).

Por otro lado, se ha debido recordar que el artículo 114 de la Ley General Tributaria establece que tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho tendrá que probar los hechos que normalmente lo constituyen, por lo que el Consell exige prueba de haberse comunicado a la Jefatura Provincial de Tráfico la transferencia o el desguace del vehículo (exps. 236/3, 272/3).

En un recurso se alegaba que habían pasado veinte años desde que el vehículo quedó abandonado en la calle, donde fue desguazado progresivamente, manifestando el recurrente que ignoraba que el vehículo todavía no había sido dado de baja. Sin embargo, el Consell propuso la desestimación por falta de prueba, habida cuenta, además, que el vehículo había sido dado de baja seis días antes de la interposición del recurso en el registro correspondiente (exp. 204/3).

En algún caso de baja definitiva del vehículo, se propuso el prorrato de la cuota, en virtud de lo que dispone el artículo 97.3 de la Ley 39/1998, reguladora de las haciendas locales (exp. 204/3).

También se planteó (exp. 733/3) la cuestión relativa al periodo impositivo en caso de transferencia del vehículo a favor del recurrente realizada a principios de año, aplicándose el art. 97 de la Ley 39/1988, según el cual el impuesto se acredita el primer día del

periodo, que coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición del vehículo, en que el periodo impositivo comienza el día en que tiene lugar la adquisición. Por tanto, el sujeto pasivo será quien en la fecha del devengo conste como titular del vehículo en el permiso de circulación (art. 95 LHL).

Por último, cabe destacar el recurso en que se acreditaba un accidente de circulación a consecuencia del cual el vehículo fue declarado siniestro total y acabó desguazado, por lo que se solicitaba la baja del impuesto con efectos retroactivos a la fecha del accidente. El Consell propuso estimar el recurso, pues la aptitud para circular no sólo viene definida por la inscripción en los registros públicos correspondientes, requisito indispensable para poder circular, sino por uno previo y fundamental como es la existencia del propio vehículo (exp. 782/3).

2.- Exención de los vehículos de minusválidos.

El Consell Tributari ha insistido una vez más en que la vigencia del principio de legalidad estricto que rige en materia tributaria impide la aplicación de exenciones fuera de los casos expresamente previstos por la Ley. En ese sentido se emitieron informes proponiendo desestimar recursos interpuestos contra la denegación de solicitudes de exención formuladas en base a la condición de disminuidos físicos de los interesados, ya que según la letra d) del art. 94.1 de la Ley 39/1988, la exención se establece para los vehículos adaptados para su conducción para personas con discapacidad física, adaptación que no se había producido (exps. 353/3, 407/3).

Sin embargo, a partir del 1 de enero de 2003, en virtud de la reforma de la Ley 39/1998 efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, se modificó el artículo 94 citado, estableciendo el derecho a la exención de los vehículos que estuviesen matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo, sin necesidad por tanto de ninguna adaptación, y así se propuso por el Consell en algún caso.

También debe comentarse otro caso en que el recurrente disponía de dos vehículos adaptados en la fecha del devengo del tributo, entendiendo el Consell que podía darse por cumplido el requisito legal de la no simultaneidad de vehículos exentos, ya que el sujeto pasivo había sido titular de los dos vehículos de forma sucesiva y no simultánea, salvo el breve período de tiempo necesario para hacer los trámites correspondientes, no obstante la duplicidad meramente formal respecto del nuevo adquirente (exp. 469/3).

3.- Notificaciones y prescripción.

Sigue alegándose la falta de notificación para pago en período voluntario por no haberse recibido el documento cobradorio, debiendo aclarar el Consell en estos casos que tal documento es un simple recordatorio del pago y tienen la única finalidad de que el interesado pueda efectuarlo en las entidades colaboradoras. Se recuerda que al tratarse de un tributo de cobro periódico por recibo, una vez notificada individualmente la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo, puede la Administración notificar colectivamente mediante edictos las liquidaciones de los ejercicios sucesivos (art. 124.3

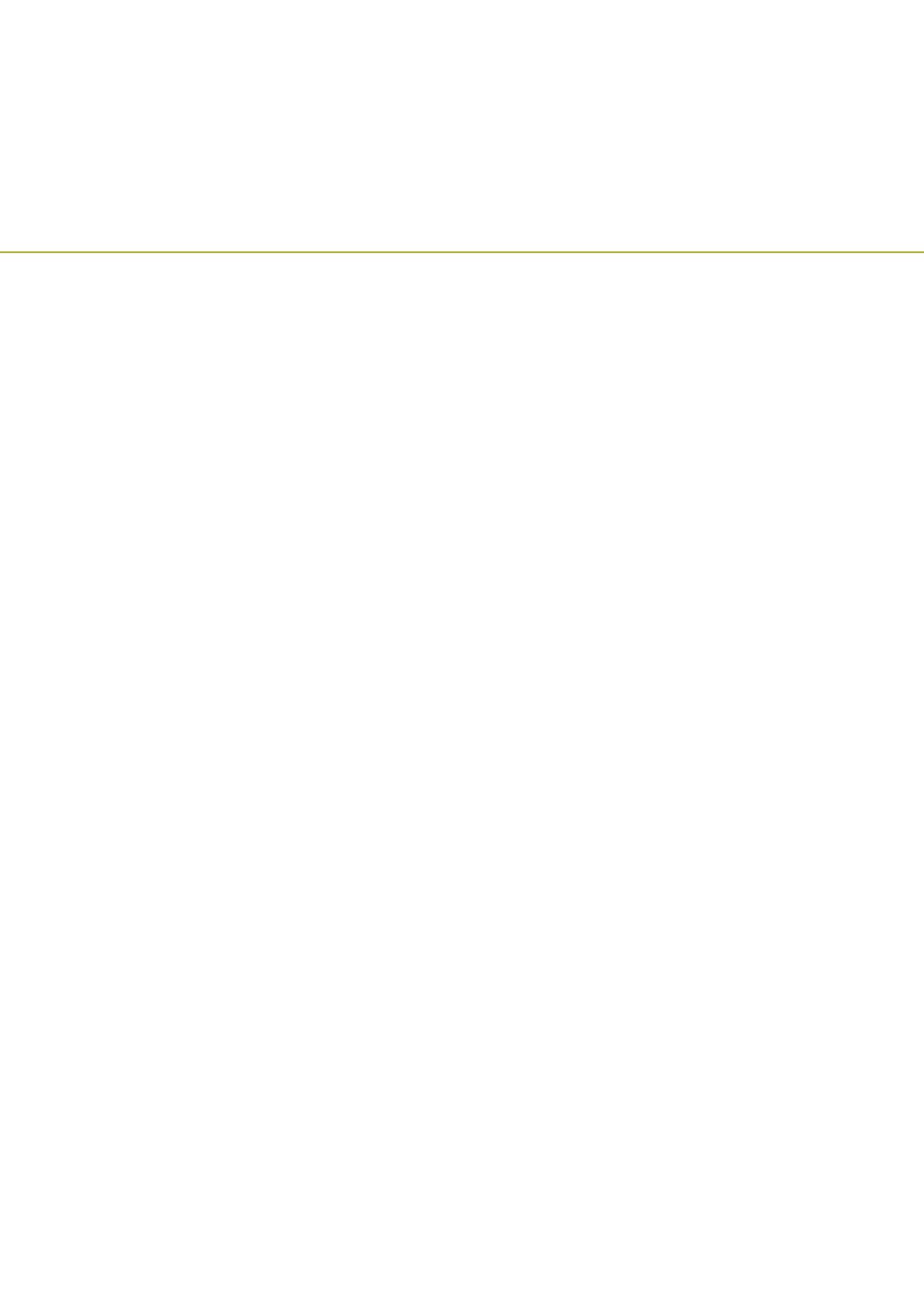
LGT), entendiéndose subsanada la falta de notificación en el ejercicio de alta cuando los interesados hayan abonado en voluntaria liquidaciones anteriores a las que son objeto de la vía de apremio impugnada (exps. 145/3, 297/3, 304/3, 310/3). Por otra parte, el Consell ha propuesto la estimación cuando las notificaciones de apremio habían sido defectuosas por falta de identificación suficiente de las personas que aparecían como receptoras, al no permitir tal defecto la presunción de recepción formal por el interesado, según determinan el art. 59 de la Ley 30/1992 y el art. 105 LGT (exps. 788/3, 829/3, 254/3).

La aplicación correcta de lo determinado en los arts. 64 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, o de la acción para exigir el pago de las deudas liquidadas, exige la notificación individual de la liquidación relativa al alta en el padrón fiscal para que sea válida la notificación colectiva de las liquidaciones sucesivas. El incumplimiento de dicho requisito, así como la notificación incorrecta de las providencias de apremio, ha motivado propuestas de estimación de recursos por prescripción, siendo abundante el número de estos casos durante el período, lo que aconseja un cuidadoso cumplimiento de la normativa sobre notificaciones (exps. 149/3, 160/3, 182/3, 190/3, 191/3, 200/3, 267/3, 684/3, 687/3, 690/3, entre otros).

4.- Otras cuestiones.

El Consell informó en sentido desestimatorio un recurso en que se alegaba el traslado del vehículo a otro país y se solicitaba la baja por exportación, al no constar la anulación del permiso de circulación español, en el que aparecía la recurrente como titular del vehículo y con domicilio en Barcelona. Por tanto, no se desprendía que el vehículo en cuestión no fuera apto para circular en territorio español durante el período a que se refería la reclamación, ni tampoco que durante el citado período hubiera decaído la competencia del Ayuntamiento de Barcelona para exigir el impuesto, por ser el municipio donde se situaba el domicilio que constaba en el permiso de circulación. Lo que llevó a mantener la realización del hecho imponible y la competencia del Ayuntamiento para exigir el impuesto correspondiente al citado período, de acuerdo con los artículos 93 y siguientes de la Ley 39/1998 (exp. 344/3).

Otro recurso que fue objeto de propuesta desestimatoria planteaba la impugnación de los intereses de demora incluidos en la providencia de apremio, y en el informe del Consell se invocó el artículo 109.1 del Reglamento general de recaudación, aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 29 de diciembre, según el cual las cantidades debidas acreditarán intereses de demora desde el día siguiente al del vencimiento de la deuda en período voluntario hasta la fecha de su ingreso, con independencia de que la liquidación o el apremio correspondientes hayan sido impugnados en vía administrativa o contenciosa (exp. 653/3).



Ordenanza fiscal nº. 1.3.

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

1.- Supuestos de no sujeción.

1.1.- En este ejercicio sólo en una ocasión se ha pronunciado el Consell Tributari en relación con el *capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades*. Se trataba de la aportación social de varias fincas por una persona física dada de alta del impuesto sobre actividades económicas por el epígrafe correspondiente a alquiler de inmuebles, que había acreditado la llevanza de la contabilidad en los libros correspondientes debidamente legalizados con arreglo al artículo 27.2 del Código de Comercio y había comunicado la operación al Ministerio de Economía y Hacienda. En suma, había cumplido los requisitos establecidos en el artículo 108.2 de la disposición indicada, por lo que se informó favorablemente como operación no sujetة (exp. 440/3).

1.2.- En un caso de *doble transmisión hereditaria* (exp. 339/3) se ha mantenido la tesis de que en caso de fallecimiento de una persona sin haber aceptado o renunciado la herencia de un causante anterior, se entiende que el derecho de aceptar o repudiar forma parte del patrimonio de este segundo causante. En el caso concreto, los padres del recurrente eran propietarios cada uno de ellos de la mitad indivisa de una finca. Falleció primero la madre, que nombró heredero al padre, y luego éste, que nombró heredero al recurrente. Se informó a favor de estimar el recurso, en el sentido de que el interesado había de pagar por la totalidad del valor de la finca atendida la fecha de fallecimiento de su padre, puesto que no había adquirido directamente de la madre, como se pretendía en la liquidación.

1.3.- El expediente 599/2 contenía un complejo tema derivado de la constitución de un *derecho de superficie* sujeto a cláusulas muy peculiares. La escritura contenía en principio la transmisión de las 9/10 partes del derecho de superficie sobre una finca, cuyo plazo de duración se fijaba en tres años. El Instituto Municipal de Hacienda liquidó como transmisión de dominio del 90 %. La interesada recurrió por entender que no podía liquidarse por el pleno dominio, sino por la normativa de cesión de un usufructo temporal. El Consell Tributari no aceptó esta regla para el cálculo de la base imponible, sino que aplicó lo dispuesto en el apartado 2.d) del artículo 10 del Real Decreto legislativo 1/1993, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, es decir, la regla residual para la valoración de los derechos reales no incluidos específicamente en otros preceptos, y ello sin perjuicio de la prohibición de “reformatio in peius”. Por otra parte, dado que en la propia escritura se preveía que los cotitulares del derecho de superficie y el dueño del suelo podían poner fin a la vigencia del derecho de superficie con ocasión de la división de la edificación proyectada en régimen de propiedad horizontal, advirtió que en caso de producirse tal eventualidad se realizaría un segundo hecho imponible consistente en la transmisión del 90 % del dominio de la finca.

1.4.- En el caso de una venta de terrenos adquiridos dentro de un *Proyecto de compensación urbanística* (exp. 526/3), el recurrente pretendía que se declarara no sujetة la transmisión de un terreno que en el mismo año le había sido adjudicado por

la junta de compensación. El Consell Tributari recordó la naturaleza de las operaciones de compensación urbanística y recogió lo dispuesto en el artículo 159 del Texto refundido de la Ley de régimen del suelo y ordenación urbana de 16 de junio de 1992, y en el artículo 152 del Decreto Legislativo 1/1990, de refundición de los textos legales vigentes en Catalunya en materia urbanística, que no consideran transmisión patrimonial la aportación de terrenos a las juntas de compensación. De esta suerte, la fecha de adquisición del terreno transmitido no era aquella en que se adjudicó por la junta de compensación, sino aquella otra, anterior, en que se había adquirido antes de la aportación a la referida junta.

1.5.- En el expediente 555/3 se pretendía por el recurrente que no se había producido la transmisión de una finca por la mera firma de un *documento privado* hasta que se otorgara escritura pública, por el hecho adicional de que parte del precio había quedado aplazado. El Consell Tributari recurrió a la doctrina del título y el modo para precisar que la tradición es la entrega posesoria que produce la transmisión del dominio, y que el otorgamiento de escritura pública no es verdadera tradición sino una forma simbólica de la misma, por lo que no era requisito necesario. Por otra parte, no habiéndose estipulado ninguna garantía del precio aplazado que aplazara a su vez la transmisión del dominio, sino que, por el contrario, la falta de pago del precio había sido garantizada por *condición resolutoria*, era indudable que la transmisión de la propiedad se había producido en la fecha de otorgamiento del documento privado.

1.6.- También se planteó un caso de *redención de censo* de los que se califican en la práctica jurídica catalana como “*perjudicados*”, es decir, aquellos regulados en la disposición transitoria 7^a de la Ley 6/1990, de 16 de marzo, de censos, aprobada por el Parlamento de Cataluña, que son los transmitidos a título oneroso entre el 1 de enero de 1900 y el 31 de diciembre de 1945, en cuyo caso el precio de redención no puede exceder del cuádruple del precio entregado en la última de las transmisiones. Argumentaban por ello los recurrentes que el valor del censo no estaba vinculado al valor del terreno y que no se había producido incremento de valor. El informe consideró que la redención se hallaba sujeta, por cuanto afectaba a un censo con dominio, y que no podía declararse la exención de la operación, pues ello hubiera equivalido a una aplicación analógica de la exención o de la delimitación negativa del hecho imponible prohibida por el artículo 24 de la Ley General Tributaria entonces vigente (exp. 494/3).

1.7.- En algún caso (exps. 430/3, 13/4), se discutió la sujeción al impuesto de las ventas realizadas por *subasta judicial*. A favor de la sujeción, el Consell Tributari se pronunció sin lugar a dudas. En un concreto caso (exp. 36/3) el objeto directo del recurso no era tanto la sujeción de la venta judicial, cuanto el momento en que debía entenderse devengado el tributo, ya fuera en el momento de la adjudicación o en el momento de otorgamiento de la escritura pública, lo cual en este caso tenía influencia a efectos de la prescripción del impuesto. El informe del Consell recoge la tesis contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de septiembre de 2001, en el sentido de que “el acto de adjudicación del inmueble en subasta pública judicial es suficiente para justificar el título dominical y con él el momento del devengo o cese del período impositivo del arbitrio de plusvalía, aunque no sea bastante para efectuar la inscripción registral”.

2.1.- En temas relacionados con la *separación o disolución del matrimonio*, se desestimó la pretensión de que una escritura de venta, otorgada entre los cónyuges dos años antes de la sentencia de divorcio, pudiera gozar de la exención del artículo 106.1.c) de la Ley de haciendas locales en el texto a la sazón vigente (exp. 549/3).

En una disolución de sociedad de gananciales (exp. 558/4) se planteó el tema de que pertenecían a la sociedad de gananciales dos inmuebles, uno de los cuales se adjudicó a la viuda y el otro a la herencia del causante. El Instituto Municipal de Hacienda pretendió liquidar a la viuda el 50% del piso que le había sido adjudicado, con base en una sentencia del Tribunal Supremo de 4 de abril de 2003. El Consell Tributari, no obstante, entendió que tal sentencia no era aplicable al caso y que la adjudicación del bien en pago del haber en la sociedad conyugal era una transmisión exenta, contemplada en el artículo 106.1.a) de la Ley reguladora de las haciendas locales.

En el expediente 902/2 se planteó el tema de la aportación de unos bienes en capitulaciones matrimoniales a un régimen de comunidad en el cual se someten los interesados subsidiariamente a las normas del “agermanament o pacte de mig”. El Registro de la Propiedad deniega la inscripción y el Consell Tributari en su análisis del tema concluye que lo que en realidad se establece es un régimen de comunidad de bienes sobre unos bienes concretos del patrimonio de los cónyuges, que pasan a regirse a diferencia de los restantes, por las citadas normas del “agermanament o pacte de mig”. Es importante señalar que el resto de los bienes se continuaban rigiendo por el régimen económico matrimonial de separación de bienes. Por tanto, entendió que había una aportación de bienes a una comunidad ordinaria, no amparada por ningún régimen matrimonial. Por otra parte, analizó si la denegación de inscripción por el Registro de la Propiedad permitía aplicar la regla del artículo 110.2 de la Ley de haciendas locales para aquellos casos en los que se declare o reconozca judicial o administrativamente, lo que hubiera permitido la devolución del Impuesto satisfecho, para llegar a la conclusión de que en ningún momento se había declarado la nulidad del contrato.

2.2.- Con aparente base en la normativa sobre *Patrimonio histórico-artístico*, se solicitó la exención para la transmisión de un edificio situado en una zona de Ciutat Vella (exp. 375/3). El Consell Tributari analizó que los requisitos exigidos para gozar de la exención regulada en la letra d) del artículo 106.1 de la Ley reguladora de las haciendas locales, modificada por la regla 30^a del artículo 18 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, se precisaban en la Ordenanza fiscal 1.3 del ejercicio 2000, en que había tenido lugar la transmisión. La Ordenanza fiscal exigía que se hubieran hecho obras durante el periodo que se hubiera puesto de manifiesto el incremento de valor; que el importe total de las obras cubriera como mínimo dicho incremento; que las rentas brutas del inmueble no excedieran de un porcentaje equivalente al interés legal del dinero más un punto en relación con el valor catastral; y que la solicitud de exención se presentara en el plazo de declaración o autoliquidación. Se desestimó la solicitud dado que el inmueble no se hallaba incluido en un perímetro delimitado como conjunto histórico artístico y que su protección era inferior al nivel exigido por la Ley para conceder la exención, además de que las obras no alcanzaban los límites establecidos por la Ley, y no se habían justificado las rentas brutas del inmueble ni se había formulado en plazo la solicitud de exención.

2.3.- En un supuesto de expropiación forzosa de una finca en el año 2002 se pretendió la exención del impuesto con base en el artículo 49 de la Ley de *expropiación forzosa*. (exp.620/3). El Consell aplicó la disposición adicional 9^a de la Ley reguladora de las haciendas locales, la cual dejó sin efecto los beneficios fiscales no recogidos en la propia Ley, y citó al efecto una sentencia dictada por el Tribunal Supremo en 12 de junio de 1997, que había tratado sobre este tema.

2.4.- Se solicitó la exención del impuesto por la transmisión de un piso procedente de una *junta de compensación*, con base en que se trataba de vivienda de protección oficial construida para dar cumplimiento a las obligaciones urbanísticas de un plan especial de reforma interior (exp. 558/3), y que no había habido aumento de valor porque el valor de la vivienda se había establecido sin tener en cuenta el valor del suelo. El recurso fue desestimado por el Consell Tributari, quien reiteró que la única regla al respecto es la del Real Decreto Legislativo 1/1992, más arriba citado, de que las aportaciones de bienes a las juntas de compensación no tendrán la consideración de transmisiones de dominio. En materia de valoraciones declaró de obligada aplicación en todo caso lo dispuesto en el artículo 108 de la Ley 38/1988, en la redacción entonces vigente.

2.5.- En lo relativo a la exención reconocida en el artículo 106.2.c) para las instituciones que tengan la calificación de *benéficas o benéfico-docentes*, una fundación constituida con posterioridad a la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, planteó en los expedientes 609/3 y 610/3 el derecho a acogerse a la exención del citado precepto. El Consell Tributari entendió que la nueva normativa sobre fundaciones, al derogar la legislación anterior sobre beneficencia, había eliminado la posibilidad de calificar a las fundaciones como benéficas o benéfico-docentes con efectos fiscales. A pesar de no tratarse de una entidad eclesiástica, el recurso alegaba, a favor de la permanencia de la calificación de benéfica o benéfica docente, lo dispuesto en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede, lo cual dio lugar a un extenso estudio sobre el significado de la sentencia de 16 de junio de 2000, en donde se daba una nueva interpretación a la exención de las entidades encuadradas en dicho artículo –a las que nos referimos a continuación- y se concluía que el régimen del referido acuerdo no era generalizable a cualquier tipo de fundaciones.

Una fundación reconocida como benéfica con anterioridad a la aprobación de la Ley de fundaciones citada, había visto desestimada su solicitud de exención en virtud de un acuerdo fundado precisamente en que la indicada Ley había eliminado la expresa calificación de benéfica al derogar las antiguas leyes sobre la beneficencia. Este criterio ha sido considerado como gravemente erróneo por el Consell Tributari, el cual sostiene que las fundaciones que habían obtenido la declaración de benéficas con anterioridad a la Ley, conservan dicha calificación al efecto de acogerse a los beneficios que las leyes establecían para tales entidades (exp. 830/2). En el caso indicado se daba, además, la circunstancia de que la interesada había desistido con anterioridad de un recurso contencioso-administrativo sobre la misma cuestión, por lo que no procedía admitir el recurso. No obstante, el Consell recomendó que se iniciara un expediente de revocación al amparo de lo dispuesto en el artículo 105 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, en la redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

2.6.- En lo que se refiere a las entidades *comprendidas en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede*, el Consell se ha atenido a la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000, que califica de mixta la exención derivada de la conexión de los artículos IV y V del citado Acuerdo con el artículo 106.2.c) de la Ley reguladora de las haciendas locales, y expresa que la exención “sólo puede ser reconocida en aquellos supuestos en que se acredite, por la entidad que solicite su aplicación y en la forma legalmente establecida, que el bien transmitido se halla afecto a actividades o finalidades religiosas, entre ellas las de culto, sustentación del clero, sagrado apostolado y ejercicio de la caridad, benéfico-docentes, médicas y hospitalarias o de asistencia social”, y ello mediante la demostración de su directa afectación en el caso de transmisiones a título oneroso (exp. 604/3) o la manifestación de adscripción a tales finalidades en caso de adquisiciones a título gratuito (exp. 465/3, 852/3). Se denegó también la exención en un caso en que la adquisición hereditaria era el producto de la venta de un inmueble realizado por los albaceas en ejecución del testamento (exp. 85/3).

2.7.- En el expediente 863/3 se reconoció la exención del impuesto a una *mutua de previsión social*, con base en lo que disponía la letra e) del apartado 2 del artículo 3 de la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto para el ejercicio 2000, que coincidía con la nueva redacción de la letra d) del apartado 2 del artículo 106 de la Ley reguladora de las haciendas locales, introducida por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre. Lo destacable del informe no era tanto la concesión de la exención, cuanto el hecho de tenerse en cuenta que se solicitaba la devolución de ingresos indebidos derivados de una autoliquidación, y el Consell se apoyó para informarla favorablemente y entender que no se había producido efecto preclusivo, en las sentencias del Tribunal Supremo de 28 de marzo de 2003 y 22 de diciembre de 2000. La solicitud de exención se había presentado fuera del plazo fijado para ello en la letra d) del artículo 54 de la Ordenanza fiscal general para el año 2000, y este hecho era uno de los motivos aducidos por la resolución recurrida para denegar la exención, pero el Consell entendió que la concesión o denegación de exenciones es materia reservada a la Ley y que la Ordenanza fiscal general introduce una regla de orden, pero no puede servir de base para denegar una exención si la Ley que la configura no lo hace con carácter rogado o no establece requisitos temporales para la solicitud.

2.8.- En dos ocasiones (exp. 40/3 y 451/3) se pronunció el Consell sobre la solicitud de exención del *Consorcio de la Zona Franca de Barcelona* por razón de la venta de inmuebles situados fuera del terreno delimitado como Zona Franca. En ambos expedientes se informó a favor de la exención, dada la redacción del apartado 1 del artículo 80 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, relativo a los consorcios constituidos con arreglo al Real Decreto-ley de 11 de junio de 1929. entre los cuales se halla el de la Zona Franca de Barcelona. Interpretó también el Consell que la exención tenía carácter subjetivo. Esta cuestión ya había sido resuelta en el mismo sentido en otros expedientes resueltos en el ejercicio anterior.

2.9.- También en relación con el *Instituto para la Vivienda de las Fuerzas Armadas*, el Consell ha mantenido la tesis, reiterada en anteriores ejercicios, de que no le correspondía acogerse a la exención de la letra a) del artículo 106.2 de la Ley reguladora de las haciendas locales, puesto que la modificación establecida al respecto en la Ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado, era puramente nominativa, sin haber cambiado en nada su estructura y finalidades, ni su régimen jurídico, patrimonial, contractual y presupuestario (exp. 536/3).

2.10.- Ferrocarriles de Sarriá a Barcelona, S.A. dedujo recurso contra resolución desestimatoria de la solicitud de exención del impuesto devengado por la transmisión de varios inmuebles a Ferrocarrils de la Generalitat de Catalunya. El recurso se basaba en el apartado f) del artículo 106.2 de la Ley 39/1988, que declara la exención cuando la obligación de satisfacer el tributo recaiga sobre los titulares de *concesiones administrativas* revertibles respecto de terrenos afectos a las mismas. En el mencionado expediente (411/3) se entendió que dichos bienes no estaban afectos en sentido técnico jurídico a la concesión ferroviaria, como lo demostraba la expresa declaración de no reversibilidad de los mismos y su entrega mediando venta por precio (exp. 411/3).

Se planteó otro caso relacionado con una concesión administrativa en el expediente 458/3. El titular de un derecho de usufructo sobre una concesión de bienes de dominio público situada en el Puerto de Barcelona lo cedió a otra entidad e impugnó las liquidaciones que se le giraron por entender que la transmisión sólo afectaba al usufructo de la concesión pero no al dominio de los terrenos, que pertenecen al Estado. También discutía la base imponible en función de las reglas de liquidación de los usufructos temporales de la normativa del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. El Consell recogió que la letra f) del artículo 106.2 de la reiterada Ley 39/1988 se refiere a los titulares de concesiones administrativas revertibles y entendió que el concepto de reversión es predicable de aquellas concesiones, en especial las de servicio público, en las cuales el concesionario aporta a la concesión bienes de su propiedad que, por el hecho de quedar indisolublemente unidas a la prestación del servicio, han de revertir a la entidad pública concedente para que el servicio pueda continuar siendo prestado, y no pueden ser restituidas al concesionario. Así pues, la reversión es una forma de adquisición de bienes que no pertenecían a la concedente. En el caso examinado, en cambio, se trataba de una concesión demanial recayente sobre bienes propiedad del Estado y, por tanto, no hay ningún derecho de reversión, sino de recuperación por extinción de un derecho limitativo del dominio estatal. Se admitió, en cambio que el cálculo de la base imponible había de hacerse de acuerdo con las normas sobre liquidación del usufructo temporal.

3.- Sujeto pasivo.

La definición del sujeto pasivo del impuesto fue objeto de un expediente (334/3), en el cual el titular de una finca en condominio recurrió contra la liquidación que se había girado exclusivamente a su nombre y contra el expediente sancionador. Lógicamente, se informó que debían formularse liquidaciones separadas, y que procedía iniciar y resolver también separadamente los expedientes sancionadores.

4.- Base imponible.

En relación con la base imponible del impuesto se han suscitado dos cuestiones relacionadas con el valor catastral de las fincas.

En el expediente 611/3 se alegó la falta de notificación de la parte del valor catastral correspondiente al suelo, circunstancia que los interesados no justificaron, sino que por el contrario resultó desmentida por los datos obrantes en el expediente.

En el expediente 175/4 se discutió simplemente el valor del suelo, que fue rectificado por los servicios catastrales.

5.- Infracciones y sanciones.

Los supuestos examinados de infracciones y sanciones no contienen elementos específicos que caractericen a este impuesto. Se han basado fundamentalmente, en uno u otro sentido, en la corrección de las notificaciones.

Nuevamente se declaró (exp. 545/3 y 771/3) que el pacto de traslación de la carga tributaria no suponía la pérdida de la condición de contribuyente, de conformidad con el artículo 31.2 de la entonces vigente Ley General Tributaria.

En una ocasión se alegó la existencia de litigio sobre la herencia (exp.568/3), pero no hubo lugar a debatir en profundidad el tema de si el pleito civil suspendía el plazo de presentación de la autoliquidación, puesto que la recurrente había incumplido el plazo incluso después de haber obtenido sentencia firme a su favor.

En el expediente 771/3 se declaró la caducidad del expediente sancionador por aplicación del artículo 36 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, en relación con el artículo 34 de la Ley 1/1989, de 26 de febrero.

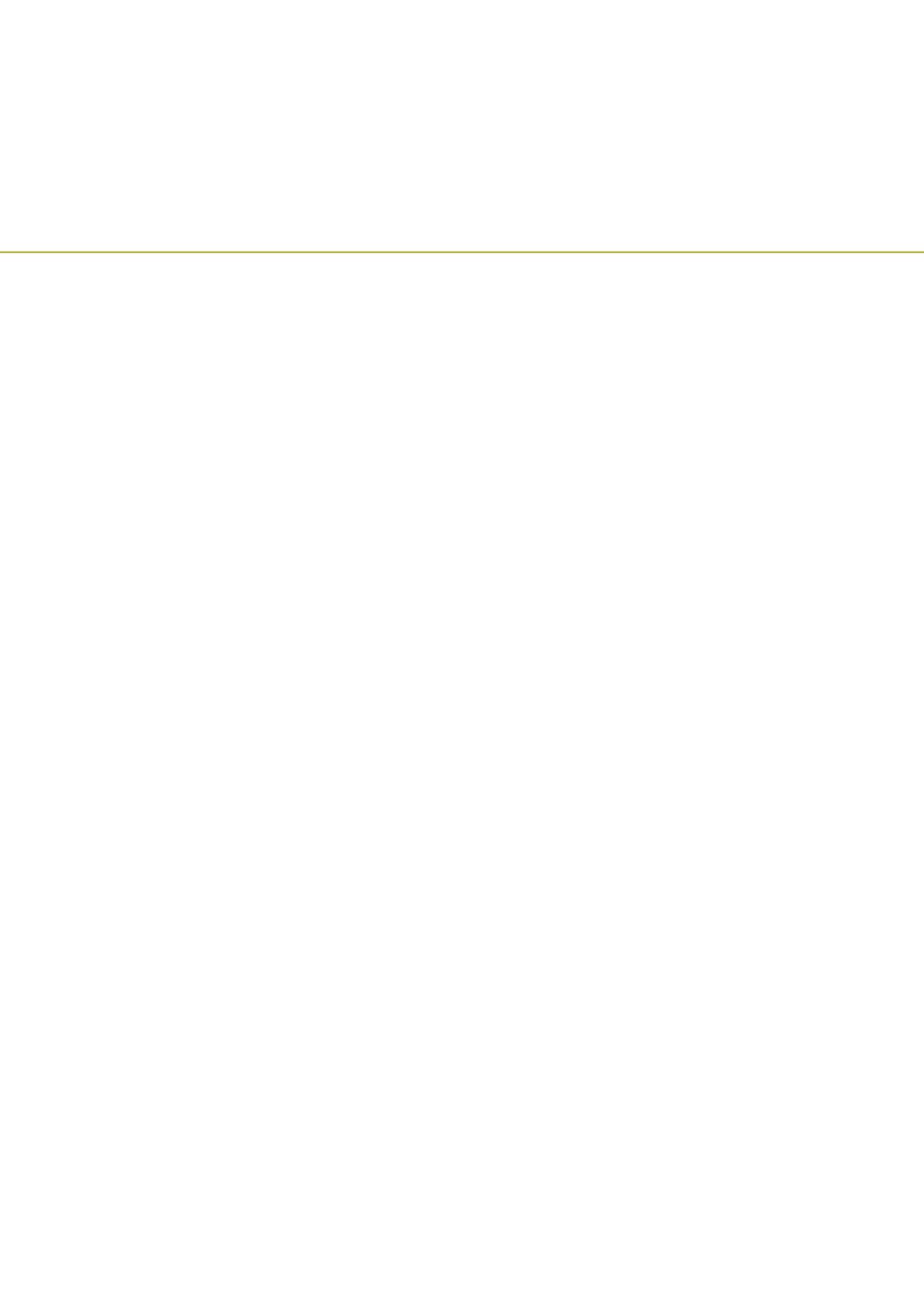
6.- Otras cuestiones.

Se han planteado algunos recursos relacionados con el devengo de intereses suspensivos o de demora, que no muestran ningún carácter específico en relación con este impuesto.

En el expediente 521/4 se resolvió una queja dirigida en relación con dos embargos recaídos sobre una pensión de invalidez. Con la intervención del Consell Tributari quedó solucionado el problema.

7.- Tasa de equivalencia.

En el expediente 800/3 se informó favorablemente la anulación de una liquidación relativa a este concepto por prescripción del impuesto.



Ordenanza fiscal nº 1.4.
Tributos sobre actividades económicas.

I.- Impuesto sobre actividades económicas.

1. Beneficios fiscales.

1.1.- Aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública.

Este grupo, relativo a las exenciones establecidas en la Ley 30/1994, igual que ocurrió en el año 2003, y a diferencia de los años anteriores, ha dejado de concentrar el mayor número de expedientes. Ninguno de los que lo integran ofrece novedad jurídica alguna respecto a los examinados anteriormente, de modo que podemos remitirnos a los extensos comentarios realizados en las Memorias precedentes. Baste ahora indicar que en el año 2004 el punto crucial para informar favorablemente las solicitudes de exención ha vuelto a ser en casi todos los casos la acreditación suficiente de que la interesada no tiene como actividad principal una de carácter mercantil, conforme establece el art. 42.2 de la citada Ley 30/1994.

1.2.- La exención del art. 83.1.d) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales.

Los expedientes relativos a la exención del art. 83.1.d) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, relativa a los organismos públicos de investigación y los establecimientos de enseñanza, no tienen ninguna particularidad que merezca destacarse, pues el Consell se ha limitado a informar favorablemente las solicitudes de exención cuando el recurrente ha logrado acreditar que reunía los requisitos para gozarla, y a hacer lo contrario cuando no lo ha logrado.

1.3.- Bonificación de la cuota por inicio de actividad.

De los expedientes relativos a la bonificación de la cuota mínima por inicio de actividades empresariales, que viene recogiéndose anualmente en la Ordenanza fiscal n. 1.4, y que beneficia a las cuotas de los tres primeros ejercicios con una reducción del 50% de las mismas, el informe del Consell fue favorable a la pretensión del sujeto pasivo cuando éste probó que cumplía con el requisito de no haber ejercido la actividad económica bajo otra titularidad, conforme se exige para poder gozar de esta bonificación, mientras que si el recurrente no logró acreditar tal requisito el Consell informó en sentido desfavorable.

2.- Fijación de la cuota.

En los recursos cuyo núcleo residía en la fijación de la cuota, en algunos se discutía el epígrafe de las tarifas que debía cobijar la actividad desarrollada, y en otros se planteaba la valoración del elemento superficie determinante de la cuota.

Las pretensiones del primer conjunto fueron desatendidas porque los recurrentes no lograron acreditar que la actividad desarrollada se insertase dentro del epígrafe correspondiente.

En cambio, en el segundo grupo se estimaron todos los recursos interpuestos, bien porque el recurrente acreditó que había incurrido en error sobre la valoración del elemento

tributario cuando firmó el acta de conformidad, o bien porque acreditó que hubo un error material en el momento del alta en el impuesto, o porque, al margen de la valoración del elemento tributario –pues este extremo no logró probarse-, el recurrente había formulado alegaciones que la Inspección no tuvo en cuenta en la correspondiente resolución.

3.- Cese de actividad.

Estos expedientes tuvieron por objeto el análisis de los efectos de la declaración de cese de la actividad formulada con posterioridad al momento en que supuestamente se había producido, o sencillamente, el alcance de la circunstancia de haberse dejado de desarrollar la actividad correspondiente –esto es, haber dejado de producirse el hecho imponible- sin que se hubiera procedido a declarar el cese de la misma. No obstante, no es necesario hacer mención alguna al respecto, pues ninguno de estos expedientes contiene particularidad destacable, debido a que los argumentos que motivaron las respectivas resoluciones son los mismos que en años anteriores, y a lo expuesto en las correspondientes Memorias nos remitimos. Se propuso la estimación de los recursos en los casos en que se probó la fecha de cese declarada, y en un caso se acordó la inadmisión del recurso, en aplicación de lo dispuesto art. 115.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

4.- Oposición a la vía de apremio.

En estos recursos se planteaba la declaración de nulidad de alguno de los dos actos esenciales del procedimiento de apremio: la inicial providencia de apremio o la ulterior providencia de embargo. Algunos de los expedientes considerados en apartados anteriores también tenían como objeto de impugnación alguno de estos actos. No obstante, hemos omitido esta circunstancia, porque parece más oportuno destacar los aspectos sustantivos examinados por el Consell.

Ahora bien, no hay ninguno que jurídicamente se distinga de los examinados en años anteriores, por lo que nos remitimos nuevamente a lo expuesto en Memorias anteriores. Basta sólo advertir que sigue siendo habitual que los recursos contra la providencia de apremio planteen la cuestión de la falta de notificación individual de la liquidación, y los recursos contra la providencia de embargo aleguen la falta de notificación de la antecedente providencia de apremio.

Es de advertir que este año el conjunto de expedientes de este tipo examinados por el Consell, a pesar de seguir constituyendo un grupo de cierta importancia numérica, se ha visto reducido respecto a los examinados en el año anterior.

5.- Actuaciones de inspección.

5.1.- Liquidaciones de la Inspección.

Los casos relativos a liquidaciones derivadas de actas de conformidad presentaron un patrón de argumentación semejante al de años anteriores. En todos ellos los recurrentes alegaban la existencia de errores de hecho determinantes, contenidos en el acta correspondiente. Por lo que el éxito del recurso dependió de la capacidad de

probar (lo cual en ningún caso ocurrió) la existencia de esos errores, frente a la fuerza probatoria del acta, derivada de su naturaleza de documento público.

Varios expedientes relativos a la impugnación de las liquidaciones derivadas de actas de disconformidad fueron informados en sentido favorable, no porque los recurrentes contradijeran los hechos contenidos en el acta, sino porque se apreciaron defectos en la forma determinantes de nulidad.

5.2.- Sanciones.

El Consell informó diversos recursos contra sanciones tributarias impuestas a los sujetos pasivos. Algunos de los expedientes sancionadores habían sido incoados por haberse incurrido en la infracción grave que tipificada en el art. 79.1.a) de la Ley General Tributaria, y otros por incurrirse en la infracción tributaria simple tipificada en el artículo 78.1 de la citada Ley.

Para los primeros, la propuesta del Consell fue, en todos ellos, desfavorable a la estimación del recurso correspondiente.

Los dos únicos expedientes en los que se contempló el segundo aspecto fueron informados en sentido favorable. En un caso, se fundó en la prescripción del derecho a imponer la correspondiente sanción, y en otro se propuso la reducción de la cuantía de la multa por resultar ésta desproporcionada con respecto a la deuda tributaria a regularizar.

Por lo demás, los expedientes no entrañan novedad jurídica alguna respecto a los examinados en años anteriores, por lo que a los extensos comentarios de las Memorias correspondientes nos remitimos.

6.- Sujeción al IAE.

La cuestión de la sujeción al impuesto planteada en los recursos examinados se centraba en averiguar si el recurrente reunía o no los requisitos exigidos. El Consell informó a favor de la estimación de los intereses de los recurrentes cuando se acreditó que la actividad no estaba sujeta al tributo.

En cambio, sólo en un caso el Consell propuso desestimar el recurso por cuanto el interesado no logró acreditar que la actividad desarrollada no fuese actividad empresarial, debiendo tributar por el epígrafe 501.3 de la sección primera de tarifas del impuesto.

Por último, en otro expediente se propuso su archivo, ya que desapareció sobreivamente el objeto del recurso por haber quedado satisfecha la pretensión de la interesada, de acuerdo con el art. 42.1 de la Ley 30/92.

7.- Recursos interpuestos con motivo de las modificaciones operadas en la Ley 39/1988, dadas con la nueva redacción de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

Por su trascendencia y novedad, es necesario mencionar con cierto detalle los recursos interpuestos con motivo de la reforma del impuesto sobre actividades económicas produ-

cida por la nueva redacción de la Ley 39/1988, dada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Sin lugar a dudas, el cambio es de tal importancia y se refiere a aspectos tan esenciales y de tal peso que ha supuesto, más que una nueva configuración en el impuesto, una verdadera transformación del mismo, tal como ha entendido este Consell.

Hay que tener en cuenta que esta reforma -que excluye como contribuyentes a las personas físicas, por un lado, y a las personas jurídicas que no alcancen una cifra de negocios superior a un millón de euros, por otro- ha tenido, obviamente, una gran repercusión, como se refleja en el numeroso volumen de expedientes que han sido informados por el Consell sobre esta materia.

Todos los recursos tenían el mismo patrón argumental. Los recurrentes –todos ellos personas jurídicas- alegaban que la Ley 39/1988, con la nueva redacción dada por la Ley 51/2002, es discriminatoria. Asimismo, sostenían que la exclusión como contribuyentes de las personas físicas y de aquellas personas jurídicas que no alcancen una cifra determinada de negocios, además de ser contraria al principio de no discriminación, está vulnerando los principios constitucionales de igualdad, generalidad y capacidad económica.

A mayor concreción, los interesados alegaban la nulidad del padrón y de las liquidaciones incorporadas al mismo, por aplicación del artículo 62.1.a) de la Ley 30/1992, que establece la nulidad de pleno derecho de los actos de las Administraciones Pùblicas que lesionen los derechos y libertades pùblicas susceptibles de amparo constitucional.

Sobre estos recursos el Consell se pronunció en sentido desestimatorio, dado que: “los actos administrativos impugnados se ajustan plenamente a lo establecido en la Ordenanza fiscal del impuesto y en la Ley 39/88, en la redacción dada por la Ley 51/2002, a la que la ordenanza fiscal se adapta fielmente, y que no ha habido [...] aplicación administrativa de las mencionadas normas que se pueda considerar lesiva de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, en la medida en que el padrón y las liquidaciones impugnadas constituyen aplicación rigurosa de lo dispuesto en las normas citadas”. En este sentido, el Consell, de acuerdo con el criterio sostenido matiza que “la lesión de inconstitucionalidad que en el recurso se postula, en todo caso lo sería de las normas que han sido aplicadas, y sólo indirectamente de los actos producidos en aplicación de las mismas. En consecuencia, no procede en sede de este recurso la pretendida aplicación del artículo 62.1.a) de la Ley 30/1992, por cuanto que la misma exigiría, en este caso concreto, el planteamiento de la previa cuestión de inconstitucionalidad, que es competencia de Jueces y Tribunales de Justicia.”

Ahora bien, el Consell, ya entrando propiamente en lo que es el alcance que tienen las modificaciones de la Ley 39/1988, con la nueva redacción dada por la Ley 51/2002, propone por vez primera una nueva línea, en referencia clara a los cambios señalados, que se transcribe fielmente a continuación por su claro interés y por tratarse del primer año en que se resuelve sobre este extremo: “Asimismo, debe indicarse que, con independencia de la eventual vulneración de las normas de referencia de los principios constitucionales en materia tributaria de igualdad, generalidad y capacidad económica previstos en el artículo 31.1 de la Constitución, y sin perjuicio de las dudas que suscita la posibilidad de excluir a las personas físicas de un impuesto que grava el mero ejercicio de una actividad económica, es cierto que la magnitud de las modificaciones opera-

das en el impuesto por la Ley 51/2002, tales como la exclusión de toda una categoría de contribuyentes, las personas físicas, y de los contribuyentes personas jurídicas cuyo volumen de negocios no alcance una determinada cifra, son de tal entidad que suponen una transformación del impuesto y una nueva delimitación del hecho imponible que podría convertir las exclusiones citadas en supuestos de no sujeción".

No obstante, y en consecuencia con lo anteriormente expuesto, el Consell finalmente aclara que "tampoco es posible en sede de este recurso realizar tal calificación, de gravísimas consecuencias para la gestión del impuesto, habida cuenta que la competencia sobre la sujeción al tributo ha sido reservada de forma expresa por la Ley 39/1988 al Estado, a quien corresponde la formación de la matrícula del impuesto según el art. 92.1 de dicha Ley, siendo competentes en todo caso para el conocimiento de los actos de gestión censal dictados por la Administración Tributaria del Estado, a que se refiere el citado precepto, los Tribunales Económico-Administrativos del Estado (art. 92.4 Ley 39/1988), no habiendo sido asumida por el Ayuntamiento la referida gestión censal."

II. - Licencia fiscal.

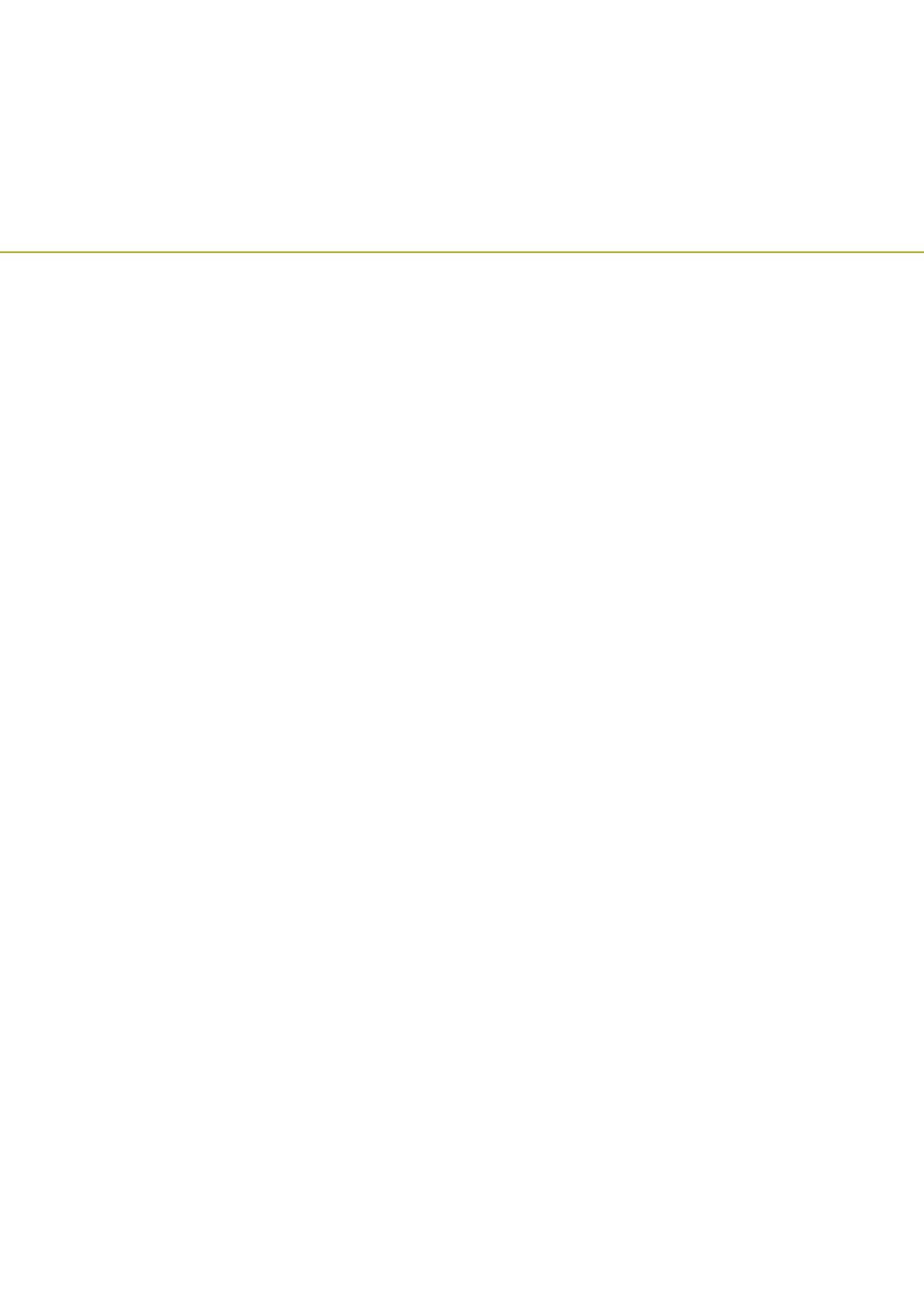
El Consell informó durante 2004 cuatro expedientes relativos a licencia fiscal. Como en el grupo anterior, no se plantearon cuestiones jurídicas destacables, pues se informó en sentido favorable a la pretensión de los recurrentes porque se acreditó la prescripción alegada.

III. - Arbitrio sobre la radicación.

Debe decirse respecto a los cuatro expedientes que tratan la cuestión del arbitrio sobre la radicación, que no plantean cuestiones jurídicas sustantivas. Baste señalar que tenían como único objeto de estudio averiguar la posible prescripción alegada por los recurrentes. El Consell apreció la prescripción en tres ocasiones por quedar acreditada y la desestimó para el restante recurso.

IV.- Licencia de apertura.

El Consell informó un recurso relativo a la licencia de apertura que fue resuelto en sentido favorable a la pretensión de la recurrente. Su fundamento se basaba nuevamente en la prescripción.



Ordenanza fiscal nº 2.1. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

Hay que destacar, en primer lugar, el dictamen referente al expediente 711/2, en el que se va delimitando la aplicación de lo preceptuado en el artículo 101.1 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, en cuanto al hecho imponible de este impuesto y los elementos a tener en cuenta en la determinación de la base imponible. Dice el citado artículo que el hecho imponible “está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia”. Pues bien, en el caso tratado, recogiendo la doctrina jurisprudencial (sentencias del Tribunal Supremo de 16 de enero, 18 de enero y 15 de febrero de 1995), se precisan en el dictamen las licencias a tener en cuenta a efectos del devengo del tributo, que son las licencias de obras o urbanísticas según la normativa vigente en Catalunya, pues dicha jurisprudencia, al ir delimitando los conceptos de obra, construcción e instalación, viene recogiendo en realidad los mismos conceptos que están sujetos a licencia de obras a efectos urbanísticos, según regulan el art. 1 del Reglamento de disciplina urbanística, el art. 247 del Decreto Legislativo 1/1990 de la Generalitat de Catalunya, y el art. 174 de la Ley de urbanismo de Catalunya. En consecuencia, debe diferenciarse entre las obras e instalaciones sujetas a licencia de obras, y las instalaciones y maquinaria que no forman parte de la “obra civil”, las cuales no requieren dicha licencia, si bien pueden ser objeto de licencia o autorización de otro tipo, como la medioambiental o la de apertura, o la que deba ser concedida por otros organismos (vrg. Industria), procediendo computar, por tanto, en la base imponible solamente aquellas obras e instalaciones que estén sujetas a licencia de obras o urbanística, con exclusión de las que, por no formar parte inseparable de la obra, no requieren dicha licencia.

En los expedientes 596/3, 598/3 y 617/3, se hace referencia a la doctrina sobre la exclusión en el cálculo de la base imponible de las partidas en concepto de beneficio industrial del contratista y de gastos generales. Por lo que afecta al primero, el Consell recoge la doctrina ya aplicada anteriormente, en el sentido de que el beneficio industrial es un concepto que no coincide exactamente con el de beneficio empresarial, y añade que el Tribunal Supremo distingue expresamente entre las obras de carácter público y las de carácter privado (sentencias de 2 y 29 de abril de 1996, 14 de mayo de 1997 y 24 de mayo de 1999). En las de carácter público, el beneficio industrial resulta de lo previsto en los contratos administrativos, en relación con el artículo 68 del Reglamento general de contratación. En cambio, en las de carácter privado, el beneficio del contratista forma parte de su derecho a la intimidad, sin que haya ninguna regla legal que determine que una factura girada entre particulares contenga un determinado beneficio, y sin que la Administración municipal tenga competencia para comprobarlo. El mismo razonamiento puede utilizarse en el caso de los gastos generales.

En el expediente 68/3, se plantea la cuestión de la falta de autoliquidación al finalizar las obras, en un recurso contra la sanción tributaria impuesta por dicho motivo. El Consell Tributari recuerda en su dictamen que tiene ya formado criterio con posterioridad a la sentencia del Tribunal Superior de Catalunya de 12 de julio de 2000, en el sentido de apreciar la existencia de razones sólidas para entender que el Ayuntamiento podía legítimamente imponer la obligación de practicar una autoliquidación del impuesto tam-

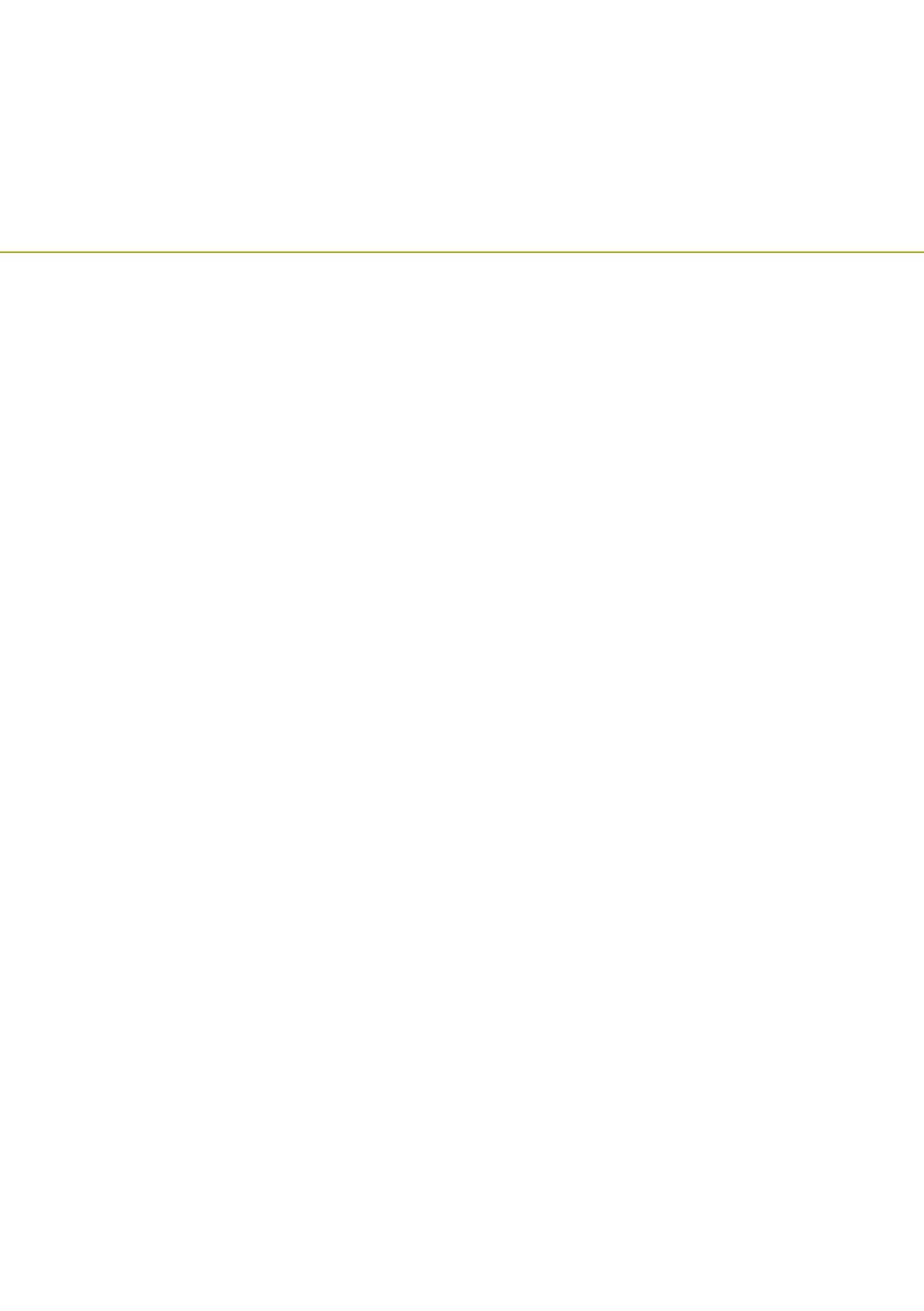
bién en el momento de finalización de las obras, al amparo del art. 104.4 de la Ley de haciendas locales, por lo que dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria que, conforme al apartado 10.5 de la Ordenanza fiscal nº 2.1, debe satisfacerse en el plazo de un mes a contar desde la finalización de las obras, constituye una infracción tributaria grave a la luz del artículo 79.a) de la Ley General Tributaria. Paralelamente, sobre el inicio en tales supuestos del plazo de prescripción del artículo 64 de la Ley General Tributaria, se dice que debe ser el momento en que, al finalizar las obras y haber terminado el plazo de un mes para autoliquidar señalado en el citado artículo de la Ordenanza fiscal, no se hubiere cumplido la obligación de autoliquidar e ingresar, por haberse cometido entonces la infracción tributaria.

Finalmente, en los expedientes 726/3 y 760/3 se trata de los intereses de demora en los supuestos de falta de autoliquidación e ingreso con motivo de la finalización de las obras. En el segundo de ellos se propone la anulación de los intereses de demora, pues con independencia de que pueda entenderse que la obligación de autoliquidar el impuesto por el coste real y efectivo de las obras es contraria a lo dispuesto en la Ley reguladora de las haciendas locales, debe reconocerse que la posible nulidad del sistema de autoliquidación no se opone conceptualmente a la obligación de declarar la finalización de la obra y de aportar los datos que la Administración precisa para la adecuada comprobación administrativa, aunque no en el sentido que pretende dar a entender la resolución impugnada, como si existiese una obligación implícita de declarar el coste final de la obra, lo cual no resulta de los preceptos de la Ordenanza y hubiera debido ser establecido expresamente. Además, se tiene en cuenta para la estimación del recurso que la entidad recurrente había presentado, en el plazo de treinta días hábiles, comunicación sobre la finalización de las obras y certificado final de obra debidamente visado.

Ordenanza fiscal nº 3.2.**Tasa por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento.**

En el expediente 580/3 se tratan cuestiones relacionadas con el hecho imponible, en un caso de actuación de los bomberos para la desconexión de una alarma, teniendo en cuenta lo determinado en el artículo 2. d) de la Ordenanza fiscal, que establece como requisito constitutivo del hecho imponible que la intervención efectuada por los servicios de bomberos sea a causa de “construcción o mantenimiento deficientes”, por lo que, ante la acreditación por el recurrente de las revisiones periódicas efectuadas por la empresa encargada del mantenimiento de la alarma, una de ellas poco antes de la prestación del servicio, se considera que no concurre dicho requisito y se estima el recurso por no realización del hecho imponible de la tasa.

En los expedientes 644/3, 796/3 y 799/3 se discutía la condición de sujetos pasivos de los recurrentes. En el primer caso se alegaba que el servicio no se había prestado en la finca del recurrente sino en otra próxima, por lo que se requirió prueba, que al no ser presentada motivó una propuesta desestimatoria del recurso, visto el informe técnico de la intervención realizada, al afectar el servicio a la fachada del inmueble como elemento común, por lo que resultaba beneficiaria la comunidad de propietarios. En el mismo sentido se resolvió el tercer caso, por tratarse asimismo de un servicio en la fachada del edificio, si bien se estimó en parte el recurso dada la invalidez de la vía de apremio por falta de notificación de la liquidación en voluntaria. En el segundo caso, la recurrente oponía haber efectuado la transmisión de la finca afectada en fecha anterior a la prestación del servicio, pero resultando que la fecha del servicio era realmente posterior a la transmisión, según el informe técnico de los bomberos, se acordó no admitir la pretensión, si bien se propuso la estimación parcial del recurso al no existir notificación válida de la liquidación objeto de la providencia de apremio impugnada.

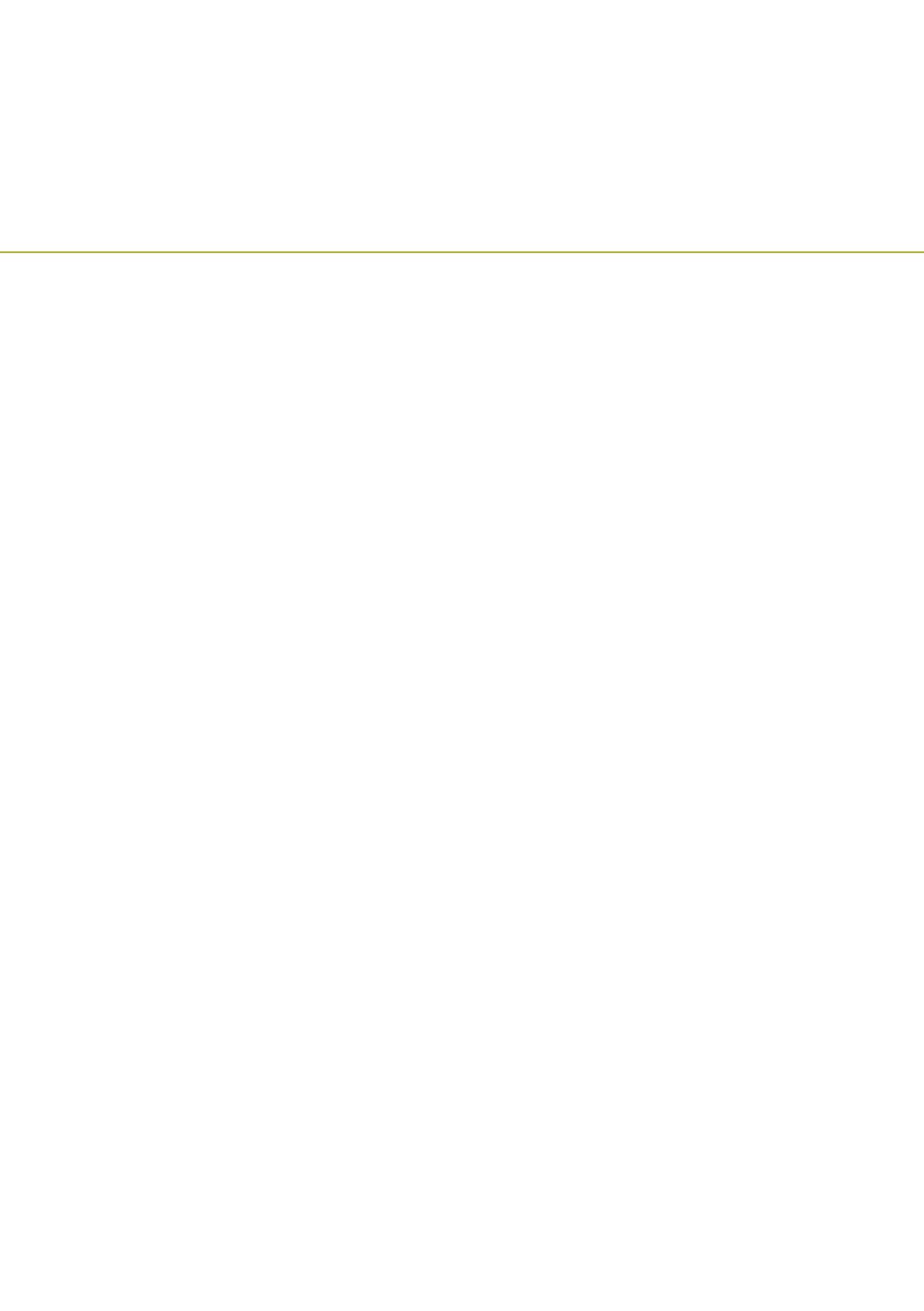


Ordenanza fiscal nº 3.4.**Tasa por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales.**

En el expediente 42/3, el recurrente pretendía la no sujeción de las actividades profesionales a esta tasa, aduciendo que no se hallaban incluidas como hecho imponible en el artículo 2 de la Ordenanza fiscal. La propuesta del Consell Tributari, en sentido desestimatorio, se expresa recordando, en primer lugar, que el hecho imponible del tributo no lo constituye el ejercicio de una determinada actividad por parte del interesado, sino la prestación de un servicio público por la Administración, servicio en este caso, además, de carácter obligatorio; en segundo lugar, que la tasa se exige por la prestación de servicios que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, por lo que tiene una relación fundamental con el coste del servicio prestado (principio de equivalencia), relación que no existe en el caso de los impuestos y menos aún en el caso del IAE alegado por el recurrente; y por último, que el hecho imponible de la tasa, conforme establece el artículo 2 de la Ordenanza fiscal, está constituido por la prestación del servicio de recepción obligatoria de recogida de residuos en los locales donde se realicen “actividades industriales, comerciales o artísticas”, sin que una remisión meramente instrumental permita interpretar que el precitado hecho imponible se configure única y exclusivamente en relación con locales donde se lleven a cabo actividades de las comprendidas en la sección 1^a de las tarifas del IAE.

En el expediente 491/3, se plantea un alegato de duplicidad en cuanto a uno de los dos locales en que había desarrollado su actividad el recurrente, pero al resultar de los datos aportados a requerimiento del Consell Tributari, que el segundo de los locales causó baja con efectos para el siguiente ejercicio al de la liquidación impugnada, se propuso desestimar el recurso.

Finalmente, se dictaminaron algunos expedientes relativos al procedimiento recaudatorio. En el expediente 298/3, el interesado, con motivo de un embargo, pretende la declaración de prescripción de la deuda, lo que no se acepta al no haber transcurrido el plazo de cuatro años establecido en el artículo 64 de la Ley General Tributaria, si bien se propuso estimar en parte el recurso por falta de notificación válida de la liquidación para su pago en periodo voluntario, atendido que la notificación realizada por anuncio no fue precedida de los dos intentos previos de notificación individualizada. En el expediente 727/2, el recurrente se oponía a la providencia de apremio, alegando falta de notificación de la liquidación, y se propuso desestimar el recurso al resultar que la notificación en voluntaria tuvo lugar correctamente de forma colectiva, según el artículo 124.3 de la Ley General Tributaria, al haberse producido el ingreso de la autoliquidación correspondiente al ejercicio de alta en el padrón del tributo. En cuanto a la pretendida imposibilidad de proceder a la domiciliación del pago, se recuerda al recurrente que no es necesario para solicitarla que se haya producido el devengo de la obligación.

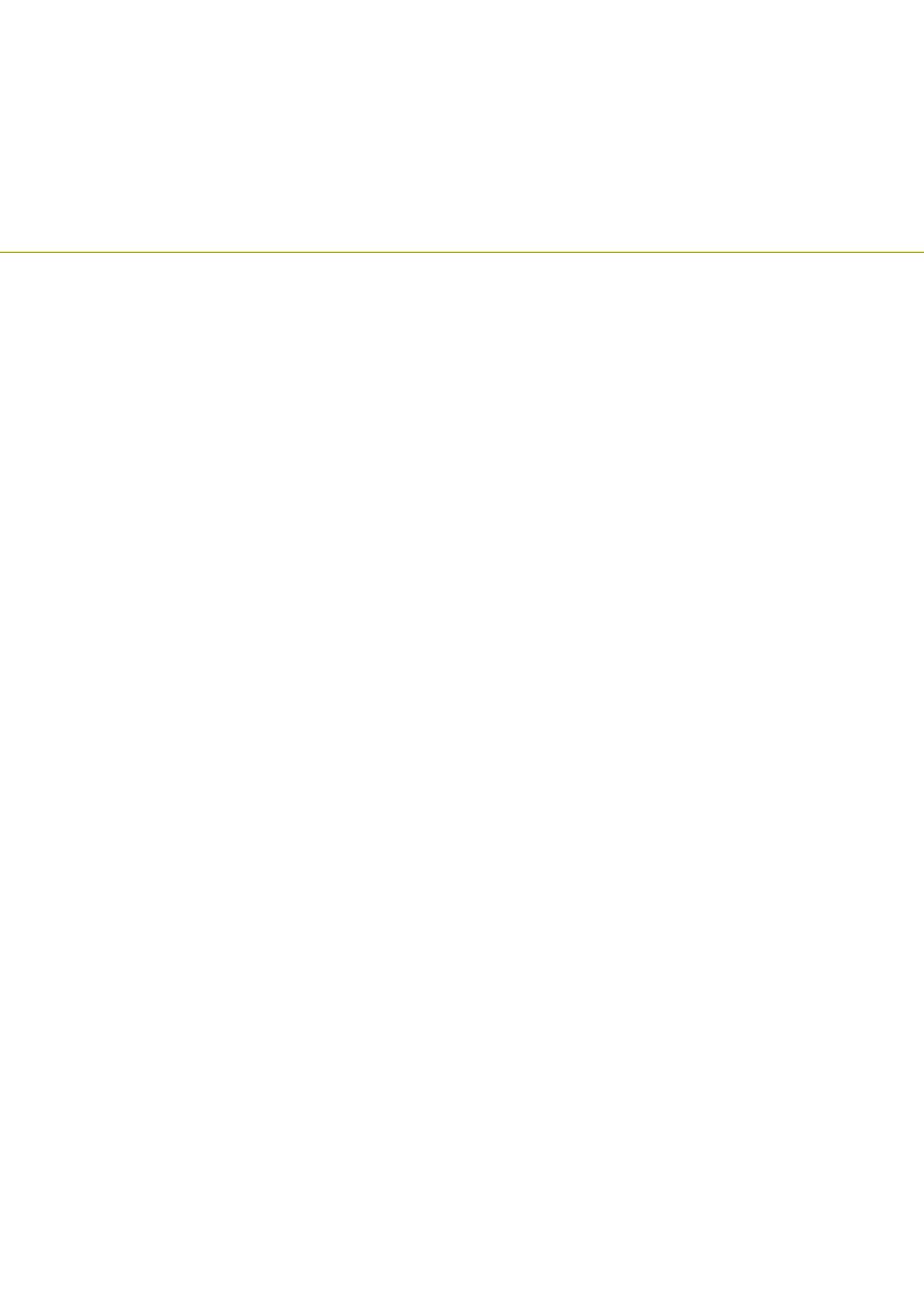


Ordenanza fiscal nº 3.11.**Tasa por la utilización privativa del dominio público municipal.**

Se comentan dos de los recursos presentados durante el ejercicio, ya que los restantes fueron objeto de informe favorable a la propuesta de resolución del Instituto Municipal de Hacienda.

El primero se propuso estimarlo debido a un error causante de duplicidad, por cuanto la providencia de apremio recurrida hacía referencia a una liquidación ya ingresada por el interesado en periodo voluntario (exp. 774/3).

En el otro recurso, también contra una providencia de apremio, se recuerda al contribuyente que tratándose de un tributo de cobro periódico por recibo, la liquidación fue notificada en forma colectiva de acuerdo con el artículo 124.3 de la Ley General Tributaria. Se propone desestimar el recurso también en cuanto a la alegación de que el pago estaba domiciliado en el banco, porque el recibo no fue atendido en periodo voluntario (exp. 915/3).



Ordenanza fiscal nº 3.12.

Tasa por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo.

Cinco empresas suministradoras de energía eléctrica interpusieron sendos recursos contra liquidaciones derivadas de actas de inspección relativas al precio público (vigente en 1998) y la tasa (vigente los años 1999, 2000 y 2001) por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas (exps. 383/3, 428/3, 23/4, 110/4 y 148/4).

Como sea que las alegaciones formuladas por las diversas empresas, son similares, y dada la importancia de los temas planteados se reproduce íntegramente el dictamen emitido por el Consell Tributari sobre tales recursos:

“Primero.- La primera alegación de la recurrente está dirigida a sostener que ella no realiza el hecho imponible (ni debe exigírsele contraprestación pecuniaria alguna cuando, en virtud de la originaria redacción del art. 41 de la Ley de haciendas locales, “*la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local*” requería la satisfacción de un precio público). Conviene atender, en primer lugar, las razones en que se funda, puesto que, de ser cierto que la interesada no realiza el hecho imponible, lo cual, adelantamos, no lo es, carecería de sentido seguir con el examen de las alegaciones restantes.

“La alegación señalada plantea la necesidad de aclarar si por el mero hecho de no ser titulares de la red que materialmente ocupa el dominio público, las empresas explotadoras de servicios públicos, que necesariamente deben utilizarlas para la prestación de los mismos, dejan de realizar el hecho imponible al que se refiere la tasa (o de estar obligadas a satisfacer el precio público, en su caso).

“La recurrente argumenta que esto es así, mediante una interpretación “*ad pedem litterae*” de la expresión que emplea el art. 21 de la Ley de haciendas locales para definir el hecho imponible (idéntica de otro lado a la contenida en el originario art. 41 de la misma, cuando lo que se exigía era un precio público), sin dar la menor relevancia a la imprescindible necesidad de acceder a las redes, sean de quien sean, para prestar el servicio que lleva a cabo.

“A partir de ahí recuerda que en su condición de empresa “comercializadora” en el sentido del art. 9.1. h) de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, de regulación del sector eléctrico (BOE 28 de noviembre de 1997), su función, consistente en “*la venta de energía eléctrica a los consumidores que tengan la condición de cualificados o a otros sujetos del sistema*”, la lleva a cabo accediendo a las redes de transporte o distribución, cuya propiedad es de las sociedades mercantiles denominadas por la ley referida “distribuidoras”, ya que éstas, junto a la función de “*distribuir energía eléctrica [...] a aquellos consumidores finales que adquieran la energía eléctrica a tarifa o a otros distribuidores que también adquieran la energía eléctrica a tarifa*”, tienen también la de “*construir, mantener y operar las instalaciones de distribución destinadas a situar la energía en los puntos de consumo*”, conforme establece el art. 9.1. g) de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre. Por todo lo cual, y sobre todo por no ser la propietaria de las redes, concluye no realiza el hecho imponible.

“La recurrente pretende robustecer esta conclusión mediante la glosa de una cierta línea jurisprudencial del Tribunal Supremo, que siguen el Tribunal Superior de Justicia de Madrid y algunas resoluciones de los Juzgados de lo Contencioso espigadas con esa intención.

“Ahora bien, antes de proceder al examen de este argumento conviene señalar que la nueva redacción del art. 24 de la Ley de haciendas locales, efectuada por la Ley 51/2002, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales (BOE 28 de diciembre de 2002), ha zanjado definitivamente esta cuestión en un sentido derechamente opuesto a la opinión de la recurrente. Sin haber sido alterada la definición del hecho imponible del art. 20 de la Ley de haciendas locales, en el momento de establecer la cuantía que deben satisfacer la empresas explotadoras de servicios de suministros por la “*utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo y vuelo de las vías públicas*”, ahora se añade: “[a] estos efectos, se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios las empresas distribuidoras y comercializadoras de los mismos”.

“Este Consell Tributari entiende que es de este modo como también debía interpretarse esta disciplina antes de la reforma indicada; pues (1) la línea jurisprudencial indicada no es concluyente en absoluto, como veremos, y (2) la circunstancia imprescindible de tener que acceder en todo caso a las redes para la prestación del servicio no puede ignorarse en la interpretación del hecho imponible, como también demostraremos. Obsérvese, además, cómo la irrelevancia de la propiedad de las redes a los efectos de esta tasa ya venía siendo destacada en las Ordenanzas fiscales números 3.12 relativas al aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo desde 1999, al establecerse en el art. 3.1 de todas ellas que “*son sujetos pasivos de la tasa regulada por esta Ordenanza, las empresas explotadoras de los servicios de proveimiento de agua, de suministro de gas, electricidad, telecomunicaciones y otros análogos que dispongan o utilicen redes o instalaciones que transcurran por el dominio público local o que estén instaladas en el mismo, con independencia de la titularidad de las redes o instalaciones*”.

“1) La línea jurisprudencial que la recurrente señala para fortalecer su alegación no es concluyente, afirmamos, porque, si bien pueden entresacarse de ella fragmentos textuales que en abstracto la apoyarían, los supuestos de hecho que contemplan son estructuralmente distintos del presente. Y es, precisamente, esa estructura distinta de los supuestos fácticos lo que explica que las afirmaciones que se acotan resulten adecuadas para aquellos supuestos, pero no lo sean, en cambio, para el actual.

“Sin perjuicio de que esa jurisprudencia no pueda ser considerada abundante, puesto que de las cuatro sentencias del Tribunal Supremo citadas por la recurrente –las de 8 de julio de 1992, 9 de abril y 28 de mayo de 1997 (ponente Ricardo Enríquez Sancho en todas), y 18 de abril de 1998 (ponente José Mateo Díaz)- las tres primeras tratan siempre de idéntico contencioso entre ENHER y el municipio de Curtis, aunque referido en cada una a liquidaciones de la tasa relativas a ejercicios distintos, en todas ellas el asunto residía en si podía considerarse sujeto pasivo del tributo al consumidor, beneficiario del suministro, cuando este consumidor era el propietario de la línea mediante la cual la empresa suministradora le proveía de energía eléctrica, y quien además de haberla construido se ocupaba de su mantenimiento (circunstancia demostrada plenamente en

los tres primeros casos, pero no en el último), o por el contrario el sujeto pasivo era la empresa prestadora del suministro.

“Las singularísimas circunstancias de estos supuestos, como destacó el Tribunal Supremo en todas las sentencias referidas, explican porqué se podía concluir reconociendo la condición de sujeto pasivo al consumidor, ya que el concierto entre los eventuales sujetos pasivos y el Ayuntamiento concernido como método de determinación de la base imponible –que en la época a la que se refieren los casos señalados, a diferencia de lo que hoy ocurre, era un método admisible–, podía no aplicarse *“cuando se trata[ra] de líneas de propiedad de los mismos destinatarios del suministro, cuya naturaleza excepcional permite una perfecta determinación del terreno público ocupado y una consecuente valoración del aprovechamiento obtenido por su uso”*.

“La diferencia estructural a la que aludíamos salta la vista. Esta jurisprudencia, que vincula el sujeto pasivo y el hecho imponible con la propiedad de la red, es admisible únicamente si la cuestión enfrentara, si cabe expresarse de este modo, el lado de la oferta con el lado de la demanda, pero no como sucede en el presente recurso, en donde la cuestión está enteramente circunscrita en el primer lado. Y es que aquí no se da la circunstancia de que la red pertenezca a los consumidores cualificados, sino una radicalmente distinta que es fruto de la naturaleza del servicio y del modo cómo la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, ha configurado el sistema eléctrico: Las empresas explotadoras del servicio de suministro eléctrico (“distribuidoras” y “comercializadoras”) - esto es, el lado de la oferta- sólo pueden llevarlo a cabo accediendo a una red preexistente, y la cuestión reside en saber si tiene algún sentido afirmar que el hecho imponible sólo lo realizan aquellas empresas “distribuidoras” que acceden a la red, en virtud del derecho de propiedad que sobre ella ostentan, y no las “comercializadoras”, que acceden a la red en virtud del derecho de acceso que en todo caso han de respetar quienes son sus propietarios, conforme establece el art. 42 de la ley citada. En otros términos, aquí no hay un problema entre prestadores del servicio y consumidores, sino entre distintos suministradores, y como esto es así, la recurrente no puede amparar su alegación en la doctrina jurisprudencial señalada.

“Nótese, además, como esta diferencia estructural se recoge también en la propia Ley 54/1997, de 27 de noviembre, para darle el tratamiento jurídico diferenciado que merece. Y así, el art. 43 excluye del sistema general las llamadas “líneas directas”, esto es, las construidas por los productores y consumidores cualificados y propiedad de ellos. A estas “líneas directas”, y aquí está lo relevante, no tienen acceso terceros, salvo que el propietario de las mismas (los titulares de la autorización administrativa correspondiente) vendan, cedan o aporten a una empresa transportista o distribuidora la red y, por tanto, *“quede integrada en el sistema general”* (art. 43.4.II de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre).

“Es cierto que, como indica la recurrente, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en su sentencia de 8 de abril de 2002 (ponente Juan Ignacio González Escribano) no se ha separado del camino trazado por las sentencias del Tribunal Supremo antes citadas y, por tanto, advierte este Consell Tributari, no ha apreciado la diferencia estructural que hemos expuesto. Pero también es cierto que el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ya en dos ocasiones, en sentencias de 26 de septiembre de 2001 y 8 de enero de 2003 (ponente M^a Mercedes Castillo Solsona en ambas), ha situado en el acceso, y no

en la propiedad, el dato relevante de la configuración de la tasa, y por ello ha podido concluir en ambos casos que “*el referido hecho imponible está constituido no tanto por la utilización privativa del dominio público como por el aprovechamiento especial del mismo, aprovechamiento que, indudablemente, puede llevarse a cabo aunque no sea [la recurrente] titular de la red.*” (La entidad recurrente en las dos referidas sentencias fue la misma sociedad interesada en el presente recurso. en la primera había impugnado la Ordenanza fiscal correspondiente del Ayuntamiento de Puig-reig, y en la segunda la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Barcelona).

“2) Hemos dicho que el acceso necesario a las redes es una característica esencial de este género de servicios de suministro que no puede ignorarse en la interpretación del hecho imponible, como pretende la recurrente. Sin red el servicio es inimaginable y no hay que esforzarse demasiado para comprenderlo. La red, que es una estructura material, ocupa necesariamente parte del dominio público. Circunscribir la interpretación del art. 20.1 de la Ley de haciendas locales, cuando señala que las entidades locales podrán establecer tasas “*por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local*”, a esa ocupación material es desconocer la necesidad de integrarla con los restantes preceptos que disciplinan la tasa debida por quienes efectúan servicios de suministro que sólo pueden prestarse mediante red. Sin red, decimos, el servicio es inimaginable. Con red pero sin suministro la ocupación del demanio público es un puro despropósito.

“Por ello no es casual que, teniendo en cuenta este género de servicios, en paralelo a la variada tipología de hechos que son susceptibles de ser gravados con tasas, el art. 23.1.a) de la Ley de haciendas locales, al referirse a los sujetos pasivos del tipo que nos ocupa, subraye que lo son quienes “*disfruten, utilicen o aprovechen el dominio público local en beneficio particular*”, lo cual alude inequívocamente a todos aquellos que acceden a la red para prestar el servicio. La red aparece así como el mero instrumento, aunque imprescindible, para el aprovechamiento del dominio público que beneficia a los suministradores (distribuidores o comercializadores). Y por este motivo el art. 24.1.III de la Ley de haciendas locales, con el cual también ha de resultar coherente la interpretación que se dé a la expresión que define el hecho imponible, señala que la cuantía de la tasa ya no se determina, como en otra época, de manera singular y para algunos casos especiales, teniendo en cuenta la superficie ocupada por la red, sino mediante un porcentaje de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan las empresas explotadoras de “servicios de suministro”.

“Es claro que estas consideraciones no cabía plantearlas cuando propiedad y acceso coincidían en un mismo sujeto. La propiedad ocultaba la realidad del acceso. Pero cuando, en virtud de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, se reestructura el servicio eléctrico y se distingue entre empresas “comercializadoras” y “distribuidoras”, se descubre que la literalidad de los arts. 20.1, 23.1. a) y 24.1.III de la Ley de haciendas locales, en su conjunto, sólo es comprensible si la configuración de la tasa grava sobre el acceso y no sobre la propiedad. Las “distribuidoras” son sujetos pasivos de la tasa, no porque sean titulares de las redes, sino porque acceden a ellas, y así, mediante la prestación del servicio de suministro, aprovechan la ocupación del dominio público local. Las “distribuidoras” acceden porque son titulares de las redes, pero las “comercializadoras” también acceden a ellas, y por lo tanto también aprovechan esa ocupación, aunque lo hagan por un título distinto.

“Y es que si esto no fuese así, no sólo carecerían de sentido los citados artículos de la Ley de haciendas locales, sino que los efectos de una ley sectorial, como la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, al fijar meramente una nueva organización empresarial de los prestadores del servicio de suministro de energía eléctrica, habría causado, fuera de toda lógica, un cambio impredecible en el sistema tributario local. Por este motivo, como ya hemos dicho, la reforma de la Ley de haciendas locales, efectuada por la Ley 51/2002, ha tenido que salir al paso de cualquier deriva interpretativa que condujera a configurar la tasa en torno a la propiedad de la red, al aclarar que, como antes ya hemos dicho, las empresas explotadoras a las que la ley se refiere son tanto las “distribuidoras” como las “comercializadoras” (así la nueva redacción del art. 24.1.c II LHL).

“En resumen, y con alcance más general, en los términos en que ya se pronunció este Consell Tributari en su informe sobre la tributación de la Compañía Telefónica y otros operadores de comunicaciones, de 20 de diciembre de 2000 (expediente 370/00), en todos estos casos el “*aprovechamiento especial se produce a nuestro juicio con independencia de que la empresa suministradora sea o no propietaria de la red a través de la cual se realiza el suministro [...]. En primer lugar, porque exigir la propiedad de la red significa añadir un requisito no previsto en la Ley, lo que vulnera el principio de legalidad tributaria; y en segundo lugar, aunque no menos importante, porque el aprovechamiento especial que se grava no es cualquier ocupación de suelo público, sino el que tiene lugar por prestación de un servicio de suministro a través del suelo público, y es inescindible de la existencia de dicho suministro. Así lo confirma el hecho de que la base de cuantificación de dicho aprovechamiento sea la facturación de la empresa suministradora, facturación que constituye la medida de la utilidad derivada del aprovechamiento especial y que alude directamente a la intensidad del uso.*”

“Segundo.- Procede ahora examinar la segunda alegación de la recurrente, dado que se ha considerado inatendible la primera en los términos que acabamos de indicar. Esta segunda alegación remite a un extremo de la cuantificación de la tasa por “*la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local*”, cuyo tratamiento viene siendo, desde hace algún tiempo, objeto de discusión.

“Se trata de saber si, dado que el art. 24.1.III de la Ley de haciendas locales establece que el sistema porcentual del 1.5% sobre los ingresos brutos procedentes de facturación es el aplicable para determinar la cuantía de la tasa cuando ésta se refiere a la que deben satisfacer “*empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario*”, entonces, si el sujeto pasivo tiene razones para sostener que el suministro que provee no afecta a “todos” los vecinos (entendida esta expresión en el sentido de comprender a todos los sujetos, incluidas las personas jurídicas radicadas en el municipio), también tiene razones legítimas para exigir que el cómputo de la tasa se haga con arreglo al sistema establecido en el párrafo I del art. 24.1 de la Ley de haciendas locales, esto es, “*tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público*”. La recurrente, en este caso, sostiene esto último, porque entiende que en su condición de empresa “comercializadora” según el art. 9.1.h) de la Ley 54/1997, de regulación del sector eléctrico (BOE 28 de noviembre de 1997), suministra sólo energía eléctrica a consumidores que tienen la “*condición de cualificados*”.

“Esta cuestión se plantea en los mismos términos que se planteaba cuando la “*utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público*” exigía la satisfacción de un precio público, puesto que el art. 24 de la Ley de haciendas locales procede de la modificación del original art. 45 de la misma, producida por la Ley 25/1998, consecuencia de la STC 185/1995, de 14 de diciembre. Adviértase, además, que esta cuestión siempre ha enfrentado a quienes razonaban en torno a la existencia de un umbral mínimo cuantitativo a partir del cual ya no se está ante “*empresa explotadora de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario*” y quienes defendían una interpretación no cuantitativa de esa expresión basada en la naturaleza y particularidades del servicio al que se estaba aludiendo.

“Para sostener la inaplicación del sistema porcentual del 1.5%, la recurrente afronta la resolución de la cuestión indicada en términos cuantitativos, que es el modo como también suele afrontarla cierta jurisprudencia que ha tratado el asunto. La recurrente afirma en su escrito: “*En el supuesto que nos ocupa [...] la venta de energía eléctrica que realiza [la recurrente] en el término municipal de esa Corporación no afecta a la generalidad o a una parte importante del vecindario [...] los suministros efectuados por esta Sociedad tienen por destinatario a diversas empresas con la condición de clientes cualificados, que no pueden tener en ningún caso la consideración de generalidad o una parte importante del vecindario*”. Y añade “*la ponderación de estos clientes específicos dentro del vecindario ha de realizarse en función de su número singular respecto de total de los vecinos del municipio, sin que resulte acertado tomar en consideración el volumen de sus consumos de electricidad, ya que la norma no contiene referencia alguna al respecto*”.

“El casuismo que conlleva esta forma de argumentar, encerrada en la cantidad de vecinos que son vecindario y en la consideración o no de la relevancia de los consumos, es extremo hasta el punto de que seguir por esta vía haría absolutamente inmanejable el criterio porcentual establecido en el art. 24.1.III de la Ley de haciendas locales.

“Pero la jurisprudencia también, en ocasiones, se ha visto obligada a razonar en términos análogos. Sin embargo, como explicaremos inmediatamente, ni esta jurisprudencia es reiterada y constante, ni cabe recurrir, en opinión de este Consell Tributari, a criterios cuantitativos para desentrañar el sentido del concepto jurídico indeterminado que constituye la afectación “*a la generalidad o a una parte importante del vecindario*”.

“Comencemos por la jurisprudencia. La STS de 15 de abril de 2000 (ponente José Mateo Díaz), la única que cita la recurrente en apoyo de su tesis, es la prueba evidente de lo que estamos señalando. Es cierto que esta sentencia considera que no es aplicable el sistema porcentual de cómputo -en esa ocasión del precio público correspondiente al ejercicio de 1990 por la utilización privativa o aprovechamiento especial de suelo, subsuelo y vuelo públicos que efectuaba la Empresa Nacional Hidroeléctrica Ribagorzana (ENHER) en el municipio de Monzón para el suministro de energía eléctrica a un polígono industrial, a tres empresas situadas fuera del mismo y a la estación de RENFE- por considerar que, vista la cantidad de usuarios, “*el servicio no afecta a todo el vecindario o a la mayor parte de él, sino sólo a un sector muy concreto*” (FJ 3º). El medio que permite al Alto Tribunal distinguir entre “*sector muy concreto*” y “*todo el vecindario o la mayor parte de él*” arranca de la definición de “vecindario” que proporciona el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua (“*conjunto de*

vecinos de una población o parte de ella") para deducir inmediatamente que la afectación al subconjunto indicado no puede entenderse como afectación a "todo el término municipal o a su mayor parte", expresiones éstas que, como es fácil observar, nada tienen que ver con las categorías empleadas por la ley.

"Ahora bien, lo que permite afirmar que la doctrina de esta sentencia no es concluyente, y menos aun que proporcione la pauta de actuación a seguir, es que, si bien casi exactamente dos años más tarde el Tribunal Supremo, en su sentencia de 24 de abril de 2002 (ponente Jaime Rouanet Moscardó), en un recurso de casación cuyo origen era un contencioso entre las mismas partes y referido al servicio que afectaba al mismo subconjunto de vecinos, aunque relativo a la liquidación del precio público del ejercicio 1991, vuelve a reiterar el mismo argumento, apenas transcurridos tres meses desde esa fecha, en su sentencia de 27 de julio de 2002 (ponente José Mateo Díaz) el Alto Tribunal viene a sostener que el precio público, ahora el del ejercicio de 1993, que debe satisfacer la misma empresa en el mismo municipio por "*la utilización privativa o el aprovechamiento especial*" que entraña la prestación del servicio al mismo subconjunto de vecinos debe cuantificarse mediante el sistema porcentual del 1.5%. Y lo mismo sigue sosteniendo el Tribunal Supremo en su sentencia de 30 de noviembre de ese mismo año (ponente Pascual Sala Sánchez) para el cómputo del precio público del ejercicio de 1992, que debe satisfacer la misma empresa en el mismo municipio y en relación al mismo subconjunto de vecinos.

"El cambio de criterio del Tribunal Supremo en esta materia, a pesar de que, sin mayores consecuencias para la argumentación central, se pretenda situar en el modo en que las partes habían planteado los elementos probatorios en cada caso, sigue la estela dejada por una notable sentencia de 31 de diciembre de 1979 (ponente Diego Espín Cánovas). A la luz del art. 448.1 de la Ley de Régimen Local de 1955, entonces vigente, que planteaba una cuestión interpretativa del todo análoga, pues la única diferencia con la tasa actual era que el tipo aplicable podía oscilar entre el 1.5% de los ingresos brutos y el 3% de los ingresos netos, la sentencia indicada sostenía que "*la divergencia surgida en la interpretación de la norma [...] debe resolverse [...] según el sentido de sus palabras en relación con el contexto atendiendo fundamentalmente a su espíritu y finalidad*", de forma que la "*referencia a un dato básico como es la existencia de un aprovechamiento especial sobre el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas o explotadores de servicios públicos*" debe comprenderse efectuada a servicios que "*afectan ordinariamente a la generalidad o mayor parte del vecindario, elemento subjetivo destinatario del servicio que es mencionado en la norma como un punto más de conexión con la idea fundamental que la preside, que es la de tratarse de servicios públicos que por su propia naturaleza afectan a esa generalidad o parte importante de un vecindario, pero sin que pueda verse en la norma la exigencia de que en concreto afecta a esa generalidad, pues la explotación de un servicio público de por sí ya afecta a la generalidad en cuanto es posible beneficiarse mediante su utilización por cualquiera que resida en el municipio, siendo por tanto requisito fundamental que el explotador del servicio pueda beneficiar por ser un servicio público a gran parte del vecindario, sin la indagación particular en cada caso del número relativo de usuarios*".

"El mérito de esta sentencia, como es fácil apreciar, radica en promover una interpretación teleológica de la norma, que, por un lado, evita el casuismo de las apreciaciones

cuantitativas (*“sin la indagación particular en cada caso del número relativo de usuarios”*, se dice, lo cual es además altamente significativo en el caso considerado pues se trataba del suministro eléctrico a un solo consumidor), y por otro, pone de manifiesto la necesidad de considerar la potencialidad característica de esos particulares servicios públicos.

“Esta línea argumental, que este Consell Tributari entiende es la aceptable, fue desarrollada por la sentencia del Tribunal Supremo 13 de octubre de 2001 (ponente Alfonso Gota Losada), la cual constituye, a nuestro juicio, el punto de apoyo más sólido del cambio de orientación antes indicado.

“En esta sentencia, a la necesidad de interpretar la expresión *“empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario”* en su contexto y propósito adecuados, en los mismos términos, reproduciéndolos, de la citada sentencia de 31 de diciembre de 1979, se añadía un argumento fundamental: La *“ratio”* del precepto puesta de manifiesto con el análisis de los antecedentes históricos del mismo.

“Mediante un detallado estudio del origen del art. 24.1.III de la Ley de haciendas locales, allí se muestra cómo el legislador decidió volver a la fórmula del art. 448 de la Ley de Régimen Local de 1955, tras haber experimentado con la posibilidad primero, en 1976, de que a efectos de determinar la cuantía de la tasa los Ayuntamientos celebraran conciertos con las empresas explotadoras de los servicios públicos afectadas, tomando como referencia el valor medio del aprovechamiento efectuado del suelo, subsuelo y vuelo públicos, y haber intentado más tarde, en 1977, limitarse a habilitar a los Ayuntamientos para que, ante las indudables dificultades de cálculo, fijasen provisionalmente en el 1.5% de los ingresos brutos el valor medio de ese aprovechamiento. Pero volver a la fórmula anterior no se efectuó sin reconocer la experiencia acumulada, de modo que, para que no cupiera la menor duda, se añadió algo que aquella no contenía: Un sistema porcentual fijo, cifrado en el 1.5% de los ingresos brutos procedentes de facturación, que a partir de 1988 debía aplicarse *“en todo caso y sin excepción alguna”* sobre los *“ingresos brutos procedentes de la facturación”*. Con este sistema, en los términos de la sentencia referida, se *“libera a los Ayuntamientos de llevar a cabo la identificación, y determinación de todos y cada uno de los aprovechamientos, y, por supuesto, de su valoración, pues por ministerio de la Ley todos los aprovechamientos del suelo, subsuelo y vuelo para el suministro de energía eléctrica que realmente se den en el término municipal, se valoran en el 1,50 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que la compañía eléctrica obtenga por los consumos realizados en cada término municipal, por ello carece de base lógica y jurídica la pretensión de [la recurrente] de que se le valoren concretamente, por su valor de mercado, todos y cada uno de sus aprovechamientos. La naturaleza jurídica del [precepto], es la propia de una norma valorativa, que sustituye por imperio de la Ley a la estimación o valoración directa de los aprovechamientos mencionados, fundada en un análisis de correlación estadística entre el valor de los aprovechamientos y la cifra de ingresos brutos por facturación del consumo de electricidad. La expresión «en todo caso y sin excepción alguna» es exactamente la declaración legal de que no se admite ninguna prueba en contrario, para desvirtuar el valor de los aprovechamientos, hallado mediante la aplicación del 1,50 por 100 a los ingresos brutos por facturación, en cada término municipal.”* (Esta doctrina juris-

prudencial se ha recogido ya en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 17 de septiembre de 2002 -ponente Emilio Rodrigo Aragonés Beltrán).

“A todo lo anterior sólo cabe añadir que el abandono de una interpretación cuantitativa de la expresión “*empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario*”, permite además comprender el sentido de los servicios públicos involucrados. Prescindir de aquella interpretación no convierte a la expresión en redundante, como supone la recurrente. La fórmula, que tiene casi medio siglo de vigencia, quizás resulte anticuada, pero por poco que nos detengamos veremos que está para significar aquellos servicios de suministro cuya prestación sólo es posible si existe una red con una capacidad de conexión y acceso ilimitados y que, por esta característica estructural, carece de sentido considerarlos por el número de sujetos que pueden acceder a ella en un momento determinado. En este sentido, hay que resaltar la precisión y acierto de la División de Recursos del Instituto Municipal de Hacienda cuando afirma que “*es la naturaleza y las especiales características del servicio de suministro eléctrico, la que exige la existencia de unas redes que ocupan de manera extensiva el dominio público local, y no el número de usuarios o cuota real de mercado, lo que determina que el legislador haya querido utilizar el porcentaje del 1.5% por 100 de la facturación bruta de la suministradora para calcular el importe de la tasa a pagar*”. Adviértase además la vocación de las “comercializadoras”, legalmente reconocida, de expandir el conjunto de sus consumidores cualificados, y el subsiguiente trasvase de clientes entre esas empresas y las “distribuidoras”.

“En resumen, ninguna empresa “comercializadora” en virtud del hecho de que la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, le asigna la función de “*la venta de energía a los consumidores que tengan la condición de cualificados*”, puede pretender, al amparo de una interpretación de naturaleza cuantitativa del art. 24.1.III de la LHL (o del antecedente art. 45 de la misma), que la cuantía de la tasa a satisfacer por “*la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local*” no se calcule mediante el sistema porcentual establecido en dicho precepto.

“Esto, además, viene corroborado por la nueva redacción del artículo 24.1 de la Ley de haciendas locales, efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de la cual se deduce, sin margen de duda, que el sistema porcentual del 1.5% se aplica a los referidos servicios tanto si quienes los prestan son empresas “distribuidoras” como si son empresas “comercializadoras” (nuevo texto del segundo párrafo de la letra c del art. 24.1 LHL).

“Tercero.- La recurrente alega en tercer lugar, con carácter subsidiario, que las liquidaciones practicadas deben reducirse en la cuantía que representa haber comprendido en la base para su cálculo los peajes satisfechos a la empresa “distribuidora” a fin de acceder a la red. Funda esta alegación en la doble imposición que, sin esa reducción, entrañan las liquidaciones practicadas, y en lo establecido en el art. 24.1.c) VII de la Ley de haciendas locales, según la redacción dada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales (BOE 28 de diciembre de 2002), en donde se dispone que “*las empresas que empleen redes ajena para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a las redes de las mismas*”, añadiendo que “*las empresas*

titulares de tales redes deberán computar las cantidades percibidas por tal concepto entre sus ingresos brutos de facturación”.

“Visto lo concluido en los fundamentos anteriores, esta alegación se revela como sustantiva y primordial, dado que no sólo la recurrente es el sujeto pasivo de la tasa (y del antecedente precio público), sino que además la cuantía de la misma debe determinarse mediante el sistema porcentual señalado.

“Siendo así como aparece la alegación, este Consell Tributari considera que debe aceptarse.

“Con esta alegación se apunta a otro extremo de la cuantificación de la tasa, cuyo tratamiento tampoco ha estado exento de polémica. Se trata de saber si “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*”, que constituyen, como venimos recordando, la base sobre la cual aplicar el tipo del 1.5%, pueden reducirse en alguna medida, puesto que, en principio, parece impedirlo también la rotunda expresión del art. 24.1.III LHL aplicable al caso presente (mantenida en la nueva redacción dada por la Ley 51/2002, en el art. 24.1.c) I LHL), conforme a la cual esa referencia ha de considerarse “*en todo caso y sin excepción*”.

“Desde hace tiempo las empresas suministradoras de energía eléctrica (ahora ya tanto las “comercializadoras” como las “distribuidoras”) vienen formulando este género de pretensiones. Su planteamiento confronta, de un lado, el carácter técnicamente equívoco de la expresión “*ingresos brutos procedentes de la facturación*”, sometida a la tensión interpretativa impuesta por el desarrollo de la legislación sectorial que regula los servicios de suministro, y de otro, el carácter instrumental que posee dicha expresión a los efectos tributarios de determinar la cuantía de esta tasa.

“En otros términos, por una parte se reclama la necesidad de ajustar el sentido de la expresión a la reorganización del sistema eléctrico –tanto la derivada de la vigente Ley 54/1997, de 27 de noviembre, de regulación del sector eléctrico (BOE 28 de noviembre de 1997), como, en su caso, la producida por la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, de ordenación del sistema eléctrico nacional (BOE 31 de diciembre de 1994)- y a la disciplina jurídico-contable que la acompaña, con el fin de circunscribir la noción “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” sólo a determinadas partidas. Por otra parte, en cambio, se recuerda que la Ley de las haciendas locales ha tomado los “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” como elemento objetivo en el procedimiento indiciario de fijar el valor del aprovechamiento especial del suelo, el vuelo y el subsuelo públicos locales, y que, por tanto, no cabe realizar un ajuste guiado con el propósito de fijar adecuadamente cuál es la renta imputable a unos determinados sujetos pasivos, porque la tasa que nos ocupa no está dirigida a este fin tributario, sino a gravar el mencionado aprovechamiento especial que se produce en beneficio del sistema eléctrico en su conjunto. Y del mismo modo que nada había que objetar sobre el acierto del legislador al tomar ese elemento objetivo para medir el valor del aprovechamiento especial cuando la organización de ese sistema permitía que en la facturación de las empresas suministradoras quedaran implícitos, sin mayores precisiones, todos los costes incurridos en la obtención de los ingresos, tampoco hay ahora, sin un explícita intervención del legislador al respecto, razón alguna para minorar dicha base de referencia.

“Ahora bien, en el seno de esta discusión conviene distinguir dos tipos de pretensiones: a) Aquéllas que aspiran directamente a deducir de la base de aplicación del 1,5% las cantidades ingresadas por las suministradoras, pero no dirigidas a cubrir los costes propios de su específica actividad sino los costes en que incurre el sistema en su conjunto; y b) aquéllas pretensiones de reducción, como la presente, dirigidas a evitar exclusivamente que se produzca una infundada duplicidad impositiva. Estas últimas deben ser acogidas, mientras que las primeras no pueden serlo en la medida en que, como veremos, carecen de apoyo legal suficiente y son contrarias a una consolidada doctrina jurisprudencial.

“Para ilustrar el significado del primer tipo de pretensiones basta fijarse sólo en aquéllas que han sido objeto de consideración por el Tribunal Supremo. En casos referidos a ejercicios anteriores a la vigencia de la Ley 40/1994, el Alto Tribunal, en dos ocasiones -sentencias de 8 de abril de 1991 (ponente Ricardo Enríquez Sancho) y de 18 de septiembre de 1996 (ponente Ramón Rodríguez Arias)- rechazó la pretensión de la empresa suministradora de deducir de los ingresos brutos, a los efectos que aquí interesan, las cantidades percibidas por los conceptos *“derechos de acometida y enganche, verificación y recuperación de fusibles y cooperación económica del interesado”*. En la sentencia de 13 de abril de 1998 (ponente Alfonso Gota Losada) el Tribunal Supremo volvió a rechazar una pretensión análoga, ampliada en esa ocasión a las cantidades ingresadas por la empresa suministradora, pero destinadas a satisfacer, conforme se derivaba de la Ley 49/1984, de 26 de diciembre, de explotación unificada del sistema eléctrico nacional (BOE 29 diciembre 1984), los pagos a los organismos estatales siguientes: Oficina de Compensación de Energía Eléctrica (OFICO), Unión Eléctrica, S.A. (UNESA) y Red Eléctrica de España, S.A. (REDESA). Apenas dos meses antes, en la sentencia de 23 de enero de 1998 (ponente Alfonso Gota Losada), dictada en recurso de casación en interés de Ley, ya había declarado como doctrina legal que: *“las partidas incluidas en la facturación de las empresas eléctricas por los conceptos de: programa de investigación y desarrollo tecnológico electrotécnico (0,30%); para el stock básico de uranio (0,20%); para la segunda parte del combustible nuclear (1,10%); para atender las obligaciones económicas correspondientes a centrales nucleares (3,54%); y por gastos de OFICO (0,45%) no son deducibles de la cifra de «ingresos brutos procedentes de la facturación» sobre la cual se aplica el 1,50% que determina el precio público por utilización del suelo, subsuelo y vuelo de las vías públicas municipales”*. Más recientemente, en la sentencia de 4 de julio de 2003 (ponente Ramón Rodríguez Arribas) el Tribunal Supremo ha vuelto a reiterar, como veremos más abajo, esta doctrina legal ya fijada, rechazando, y esto es lo significativo, la pretensión de la empresa suministradora de reducir los señalados ingresos con las partidas que el art. 5.2 del Real Decreto 2017/1998, de 26 de diciembre, que organiza y regula el procedimiento de liquidación de los costes de transporte, distribución y comercialización a tarifa, de los costes permanentes del sistema y de los costes de diversificación y seguridad de abastecimiento (BOE 27 de diciembre de 1997), conceptúa como *“cuotas con destinos específicos”*, las cuales comprenden: a) los costes por desarrollo de actividades de suministros de energía eléctrica en territorios insulares y extrapeninsulares; b) los derechos de compensación por la moratoria nuclear; c) las cantidades destinadas a la financiación del segundo ciclo del combustible nuclear; d) los costes del stock estratégico del combustible nuclear; e) los costes reconocidos al operador del sistema; f) los costes reconocidos al operador del mercado; g) los costes de funcionamiento de la Comisión Nacional del

Sistema Eléctrico; y h) los costes para compensar las adquisiciones de energía eléctrica de determinadas instalaciones.

“Todas estas partidas, que a lo largo de los años las empresas suministradoras han tratado de deducir de “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” a fin de minorar la base sobre la cual aplicar el tipo del 1.5%, constituyen sin ninguna duda costes imprescindibles para el funcionamiento del sistema eléctrico en su conjunto. Sin ellos es imposible la prestación de servicio y, por tanto, es plenamente consistente que el Tribunal Supremo rechace cualquier pretensión de deducirlos de la base de referencia empleada para cuantificar el aprovechamiento especial que se efectúa del dominio público local. La expresión apuntada: “*en todo caso y sin excepción*”, resulta reveladora de la voluntad del legislador en ese sentido.

“Ahora bien, conviene advertir que el fundamento de las pretensiones de las empresas suministradoras (“comercializadoras” y “distribuidoras” ahora), paulatinamente ha ido basándose en el argumento, de raíz técnico-contable, según el cual los ingresos obtenidos de los consumidores por esos conceptos eran ingresos que ellas percibían “por cuenta de terceros”, y que por tanto no podían, en sentido estricto, formar parte de “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*”. Este argumento, además, podría hallar apoyo positivo en la normativa, general y sectorial, que disciplina la contabilidad en nuestro ordenamiento.

“En efecto, a la vista de que la expresión “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” no está definida en el ordenamiento tributario, habría que acudir, como impone el art. 23.2 de la Ley General Tributaria, al “*sentido jurídico, técnico o usual, según proceda*” que le corresponde.

“Durante el período anterior a la vigencia de la importante reforma del derecho contable español efectuada por la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las directivas de la CEE en materia de sociedades (BOE 27 de diciembre de 1989), era posible sostener, como hizo en varias ocasiones el Tribunal Supremo (véanse las sentencias citadas de 8 de abril de 1991 y de 18 de septiembre de 1996), que el sentido de esa expresión “*como comprensivo de todos los ingresos de una persona*” era “*tan elemental en su sentido económico, que no necesita[ba] una expresa definición legal que lo determi[nara]*”.

“Sin embargo, tras la reforma indicada el significado de la expresión “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” no podía seguir comprendiéndose de ese modo elemental. Y así lo reconoció el propio Tribunal Supremo en la también citada sentencia de 23 de enero de 1998 que sentó la doctrina legal antes señalada. En esta sentencia, en la que el Alto Tribunal tuvo que afrontar un caso comprendido en el período de vigencia de la Ley 40/1994 –y, por tanto, anterior a la Ley 54/1997–, procedió a la interpretación de la expresión “*ingresos brutos procedentes de la facturación*”, recurriendo directamente al “*nuevo Derecho contable español*” en cumplimiento del mandato del art. 23.2 de la Ley General Tributaria.

“Este proceder del Tribunal Supremo venía determinado además por una circunstancia que aquí no puede pasarse por alto. En la disciplina jurídica del sector eléctrico español no existía, ni existe, fuera del ámbito estrictamente contable una norma que

señale de forma explícita qué partidas deben comprenderse, y cuáles no, en “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*”, como ocurre, en cambio, en el sector de las telecomunicaciones, en donde ya desde el RD 1334/1988, de 4 de noviembre, se vino a establecer la base sobre la cual aplicar el 1.9% a los efectos de la compensación debida por Telefónica de España, S.A. a los municipios.

“Teniendo presente esta circunstancia y debiendo recurrir por tanto a la nueva disciplina contable, el Tribunal Supremo en la sentencia mencionada advirtió que el concepto contable más próximo a “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” era la noción de “*cifra de negocios*” a la que aludía el art. 191 de la nueva LSA, noción esta última que, si bien allí se definía en su expresión neta, en sentido contrario permitía concluir que los términos “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” habían de interpretarse como el importe de las ventas y de las prestaciones de servicios procedentes de las actividades ordinarias de la empresa, tal y como por otro lado había desarrollado con todo detalle la resolución del ICAC, de 16 de mayo de 1991 (BOE de 18 de enero de 1991).

“Sin embargo, como esta línea argumental conducía necesariamente al examen del plan general de contabilidad del subsector eléctrico (PGCSE), aprobado por la Orden de 28 de abril de 1977 (BOE de 4 de junio de 1977), adaptado al entonces vigente plan general de contabilidad (PGC), el Tribunal Supremo dedujo de ese examen que la partida correspondiente a la cifra de negocios de las empresas suministradoras no podía minorarse con el saldo de las cuentas en las que se abonaban las cantidades percibidas por aquéllas, de las que eran acreedoras, no obstante, el conjunto de empresas y entidades integrantes del sistema eléctrico; mientras que, por el contrario, para éstas últimas empresas, “*no se computar[ía]n como ingresos brutos procedentes de la facturación, para evitar una injustificada doble aplicación de la tasa referida, las ayudas y compensaciones (cuenta 702) que reciban las empresas eléctricas acreedoras de las mismas*”.

“En síntesis, todo lo anterior pone de manifiesto dos cosas: a) que el fundamento de las pretensiones de las empresas suministradoras (“comercializadoras” y “distribuidoras”) de minorar “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” recurriendo a la necesaria interpretación derivada de la normativa contable carece de fundamento, tal como lo demuestra el rechazo frontal del Tribunal Supremo en el marco de esa misma interpretación; y b) que la cuestión de la reducción de la base de referencia de la tasa del 1.5% que nos ocupa nunca se ha tratado, ni formal ni materialmente, en relación a los peajes.

“Este último extremo tiene una importancia capital en el presente recurso. La recurrente, como hemos dicho, pretende la reducción de “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” en la cuantía que representan los peajes que debe satisfacer a la empresa “distribuidora”. Dada la naturaleza de esta cuestión y el hecho de que hasta la fecha no ha sido considerada por el Tribunal Supremo, no es posible inferir de la doctrina del Alto Tribunal la solución que requiere el caso presente.

“Y es que los peajes, siendo costes en los que necesariamente debe incurrir la empresa “comercializadora” para la obtención de sus ingresos, nada tienen que ver con los costes necesarios para la existencia del sistema en su conjunto (esto es, en la terminología

del art. 16. 5 y 6 de la Ley 54/1997, con los “*costes permanentes de funcionamiento del sistema*” y “*los costes de diversificación y seguridad de abastecimiento*”). Los peajes son costes propios de una determinada empresa en relación a su actividad ordinaria. Sin esos costes la empresa no podría acceder a la red de los “distribuidores” y por consiguiente tampoco podría prestar el específico servicio contratado con sus clientes. Por su parte, las cantidades acreditadas por la empresa “distribuidora” por este concepto no son para ella costes, por supuesto, sino ingresos procedentes de una de sus actividades también ordinarias. El art. 42 de la Ley 54/1997 le impone esa obligación de permitir el acceso. Su contabilización no estaba considerada en el PGCSE, aprobado por la Orden de 28 de abril de 1977, por la sencilla razón de que no fue hasta la Ley 54/1997 cuando se produjo la separación de actividades de “comercialización” y “distribución”. En el nuevo PGCSE, aprobado por el Real Decreto 437/1998, de 20 de marzo (BOE 21 de marzo de 1998), esos ingresos figuran en la cuenta 705 (prestación de servicios de distribución de energía) y no en la cuenta 708 (compensaciones y liquidaciones interempresas).

“Dado que es imposible compensar los ingresos de las empresas “comercializadoras” con los costes que representan los peajes que deben satisfacer, por prohibirlo el art. 35.6 del Código de Comercio, y teniendo en cuenta que para las empresas “distribuidoras” esos ingresos se recogen entre una de las subcuentas que desglosan la cuenta de ventas y prestaciones de servicios, la conclusión debería ser que los peajes no son deducibles “*en todo caso y sin excepción*” de “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” de ninguno de estos dos géneros de empresas.

“Sin embargo, este coste tiene un efecto que no tienen, en principio, los otros costes que no pueden minorar la base referencia: Aplicando el tipo del 1.5% a “*los ingresos brutos procedentes de la facturación*” de la empresa “comercializadora” y de la “distribuidora” se está gravando dos veces el mismo hecho imponible. Adviértase que la tasa grava el aprovechamiento especial del dominio local, en los términos que hemos señalado en el fundamento jurídico primero. Los “*ingresos brutos procedentes de la facturación*” constituyen la referencia objetiva para medir ese aprovechamiento. Los costes necesarios para la existencia del sistema en su conjunto no son deducibles porque, en última instancia, reflejan una componente fundamental de ese aprovechamiento. Pero, incluso así, tal como recordó el Tribunal Supremo en la sentencia de 23 de enero de 1998 citada, si se da el caso en que la empresa sujeta a la tasa resulta acreedora de dichas cantidades, éstas no pueden integrarse en sus ingresos brutos puesto que hay que “*evitar una injustificada doble aplicación de la tasa referida*”. Los peajes, en cambio, producen siempre y en todo caso este efecto: Hacen que el hecho imponible de una tasa sea gravado dos veces, contradiciendo la naturaleza del tributo.

“Aquí no hay, pues, una cuestión de delimitación de la base imponible interpretable a la luz de la normativa sectorial del sistema eléctrico, sino de duplicidad impositiva, tal como sostiene la recurrente, y es por ello que la Ley 51/2002, al establecer en el art. 24.1.c) VII LHL que “*las empresas que empleen redes ajena para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión*”, no debe ser entendida como una norma que entraña un cambio en el sistema anterior, sino como un precepto con un mero propósito aclaratorio de algo que podía suscitar dudas cuando no había norma alguna que determinara ese extremo.

“Por el contrario, el caso de las “cuotas con destinos específicos”, que la nueva redacción dada por la Ley 51/2002 ha considerado en el art. 24.1.c) VI LHL, y conforme a la cual “*no se incluirán entre los ingresos brutos [...] las] cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial de cuantificación de la tasa*”, si que entraña un cambio en la delimitación de la base de referencia, lo mismo que el producido más recientemente por el art. 15 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social (BOE 31 de diciembre de 2003), al modificar ese párrafo para añadir que tampoco se incluirán en los ingresos brutos procedentes de la facturación determinadas cantidades percibidas por el suministro a ciertas instalaciones.

“En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 4 de julio de 2003 -dictada en relación a un caso en que el PGCSE aprobado por el Real Decreto 437/1998, de 20 de marzo, ya estaba en vigor-, reiterando la doctrina legal sentada en su antecedente sentencia de 23 de enero de 1998, y fijando la vigencia de la misma hasta la entrada en vigor de la Ley 51/2002.

“La línea jurisprudencial trazada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que arranca de las sentencias de 14 de enero y 18 de septiembre de 2000 y culmina con la de 16 de octubre de 2001, y que motivó el último recurso de casación en interés de ley indicado, si bien apela a la norma de valoración 18^a del PGCSE, aprobado por RD 437/1998, de 20 de marzo de 1998, que no pudo ser tenida en cuenta por razones de vigencia en la declaración originaria de la doctrina legal, y conforme a la cual “*no tendrán la consideración de ingresos los percibidos por cuenta de tercero, cuyo importe se contabilizará con carácter general, en la cuenta 413, en particular; los costes definidos como cuotas con destinos específicos en el Real Decreto 2017/1997, de 26 de diciembre*”, probablemente habría sido un punto de apoyo suficiente para reinterpretar la noción de “*ingresos brutos procedentes de la facturación*”, pero insuficiente, dado su origen reglamentario, para justificar el efecto que se induciría: la modificación de la base imponible de la tasa, en vulneración del art. 10 de la Ley General Tributaria.

“Cuarto.- La alegación relativa a la improcedencia de los intereses de demora no es, en cambio, atendible, ya que la recurrente no presentó declaración alguna relativa a la facturación inicial de los ingresos brutos obtenidos por su actividad de suministro de energía eléctrica en los ejercicios correspondientes, ni tampoco efectuó ingreso alguno, habiendo actuado la Inspección de Hacienda Municipal con el resultado que consta en el expediente.

“En materia de intereses de demora, cuando actúa la Inspección de los Tributos, como es el caso, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69 de su Reglamento y en el artículo 58.2 de la Ley General Tributaria, son exigibles dichos intereses por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practica la liquidación que regulariza la situación tributaria del contribuyente. La Inspección de los Tributos incluye intereses de demora en las propuestas de liquidación consignadas en las actas y en las liquidaciones tributarias practicadas. Tratándose de actas de discrepancia, como es el caso, los intereses de demora se liquidan hasta el día en que el inspector-jefe practica las liquidaciones.

“En la tasa por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas, el artículo 7 de la Ordenanza fiscal reguladora dispone que las compañías obligadas al pago de acuerdo con su artículo 3.1, deben presentar en el Ayuntamiento antes del 30 de abril de cada año la declaración correspondiente al importe de los ingresos brutos facturados en el ejercicio inmediatamente anterior, a fin de que se puedan girar las liquidaciones correspondientes. El Ayuntamiento practicará la liquidación trimestral provisional aplicando el 1,5% sobre el importe de los ingresos brutos declarados como facturación realizada dentro del término municipal el año anterior. El importe de cada liquidación trimestral equivale a la cuantía resultante de aplicar el porcentaje expresado en el apartado 1 del artículo 5 de la Ordenanza al 25% de los ingresos brutos procedentes de la facturación realizada dentro del término municipal el año anterior. Las liquidaciones deben notificarse a los sujetos pasivos a fin de que realicen el correspondiente ingreso en el último mes de cada trimestre. La liquidación definitiva deberá ingresarse en el primer trimestre siguiente al año a que se refiere. El importe se determina mediante la aplicación del porcentaje expresado en el artículo 5.1 de la Ordenanza a la cuantía total de los ingresos brutos procedentes de la facturación devengados por cada empresa durante dicho año, y deberá ingresarse la diferencia entre aquel importe y los pagos a cuenta efectuados anteriormente. En el supuesto en que haya saldo negativo, el exceso satisfecho al Ayuntamiento deberá compensarse en el primer pago a cuenta o en los sucesivos.

“En el presente caso el cálculo de los intereses se ha efectuado correctamente, de conformidad con los arts. 58.2, 61.2 y 87.2 de la Ley General Tributaria y el artículo 7 de la Ordenanza fiscal del tributo, desde la fecha de finalización del plazo para ingresar la liquidación definitiva (1 de abril del ejercicio siguiente al regularizado) hasta la fecha de la resolución del inspector jefe de 19 de diciembre de 2002, tomando el tipo de interés fijado por Ley de presupuestos del Estado vigente en los ejercicios 1998 (7,5 % anual), 1999 (5,5 % anual), 2000 (5,5 % anual), 2001 (6,5 % anual) y 2002 (5,5 % anual).

“Carece, pues, de fundamento la alegación de que no proceden intereses de demora al no existir una obligación vencida, líquida y exigible, y no existir retraso imputable al contribuyente. La obligación quedó vencida, líquida y exigible, como consecuencia de las actuaciones inspectoras, siendo el retraso en el pago totalmente imputable al recurrente. El fundamento de la liquidación de los intereses de demora no es otro que el resarcir a la Administración por el retraso en el cumplimiento de las obligaciones de ingreso de la deuda tributaria por parte del contribuyente, retraso y falta de ingreso que concurren en este caso como se acredita en las actuaciones inspectoras.

“En consecuencia, debe concluirse afirmando la procedencia de aplicar intereses de demora, si bien el cálculo de los mismos deberá ajustarse a las nuevas liquidaciones que se practiquen, atendiendo a lo señalado en el fundamento de derecho anterior.”

Por todo ello, el Consell propuso estimar en parte los recursos; anular las liquidaciones impugnadas; girar nuevas liquidaciones en las que se dedujera de la base imponible el importe de los peajes satisfechos por las recurrentes a las empresas distribuidoras; y desestimar el resto de las pretensiones formuladas.

En el expediente 427/3 se impugnaba una providencia de embargo por falta de notificación de la providencia de apremio. El Consell propuso estimar el recurso por no reunirse los requisitos necesarios para la validez de la notificación efectuada por edictos, y habida cuenta los efectos de la falta de notificación de la liquidación de la tasa por servicios urbanísticos objeto de la vía de apremio. Respecto a los requisitos para que sea válida la notificación por edictos, dijo el Consell: "... porque la falta de recepción de la notificación en c/ Viladomat, 217, no autorizaba sin más a considerar que el domicilio de la entidad era desconocido, sino que debió intentarse la notificación en la dirección de Travesera de Les Corts, 2-4, o bien, puesto que la liquidación se giraba a una sociedad mercantil, se podía haber consultado el domicilio social que constaba en el Registro Mercantil antes de proceder a la notificación por edictos. De ahí deriva que la notificación de la providencia de apremio no se ajuste a los presupuestos de hecho previstos legalmente para su práctica, por lo que no cabe reputarla correcta. En este caso, no puede considerarse que la notificación se efectuara con conocimiento formal del sujeto pasivo, puesto que éste no tuvo conocimiento de dicha providencia ni estaba obligado a darse por notificado en virtud de regla legal alguna." Y respecto a los efectos de la falta de notificación se dijo: "El segundo motivo es que la falta de notificación de la liquidación determina la nulidad de pleno derecho de la totalidad del procedimiento de apremio, de conformidad con el artículo 62.1.e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Este es un motivo determinante de la ineeficacia de la notificación de la providencia de apremio, por cuanto la falta de notificación de la liquidación supone que se ha prescindido total y absolutamente del procedimiento legal establecido. Tal precisión es necesaria porque responde al criterio formulado reiteradamente por este Consell Tributari. Criterio que no desconoce la variada jurisprudencia sobre el tema, en el sentido de que algunas sentencias entienden que cualquier actuación, con independencia de su validez, produce efectos interruptores de la prescripción, pero se considera más ajustada a derecho y a la naturaleza tradicional de las instituciones, que impide producir efectos a las actuaciones afectadas de nulidad de pleno derecho, la doctrina recogida también por una parte de la jurisprudencia de que la falta de notificación de la liquidación produce la nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio subsiguiente y su falta de efectos en orden a la prescripción de la deuda tributaria".

En un caso relativo a la tasa de mercados (exp. 753/3), se recurrió el apremio por cantidades debidas a partir de 1996, fecha en la que se alegaba haber dejado de ser la recurrente titular del establecimiento. La deuda apremiada eran cuotas dejadas de ingresar correspondientes a un fraccionamiento de pago que había sido concedido en 1995. Por tanto, se trataba de la parte pendiente de pago de las cuotas devengadas en años anteriores que habían sido objeto del fraccionamiento. El Consell propuso desestimar el recurso dado que el fraccionamiento de pago no altera el carácter único del devengo, sino que se trata de una facilidad concedida al contribuyente para satisfacer la deuda.

Entidades sin ánimo de lucro

El presidente de la Comisión de Presidencia, Hacienda y Coordinación Territorial recabió del Consell Tributari la elaboración de un estudio sobre diversos extremos relativos a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro y de incentivos fiscales al mecenazgo.

Tras un amplio estudio jurídico, que consta en el informe elaborado por el Consell, se formularon las conclusiones sobre los aspectos concretos consultados que se transcriben a continuación:

“A) Afectación parcial de un inmueble del que es titular una entidad sin ánimo de lucro (ESAL) a una explotación económica no exenta.- Si sólo una parte de un inmueble que pertenece a una ESAL se utiliza realmente para llevar a cabo una explotación económica no exenta, el inmueble puede considerarse “afecto” parcialmente a esta explotación conforme a los criterios establecidos en los arts. 27 de la Ley 40/1998 y 21 del RD 214/1999; y en consecuencia, la exención del IBI que el art. 15.1 de la Ley 49/2002 reconoce a la ESAL, no debería abarcar la parte del inmueble afecta a la explotación no exenta, siendo necesario entonces, a fin de determinar la obligación tributaria principal, proceder al correspondiente ajuste de la base imponible del IBI a la parte realmente afecta del inmueble.

“B) Relevancia de la titularidad de la explotación económica a la que está afecta el inmueble para determinar los supuestos de la exención del art. 15.1 de la Ley 49/2002.- Ha de entenderse, porque no hay ninguna razón significativa para considerar lo contrario, que si en un inmueble que pertenece a una ESAL se ejerce por un tercero una actividad económica no exenta, al amparo del art. 15.1 de la Ley 49/2002, el inmueble en cuestión no está exento del IBI. Esta afirmación comprende, por supuesto, el caso en que el inmueble esté arrendado y el arrendatario lleve a cabo una explotación económica no exenta.

“C) Verificación por la Administración Tributaria Local del cumplimiento por las EESAL de los requisitos necesarios para el disfrute de las exenciones de los tributos locales, establecidas por el art. 15 de la Ley 49/2002.- La Administración Tributaria Local puede verificar el cumplimiento de los requisitos necesarios para el disfrute de estas exenciones en la medida que se lo permiten las potestades y funciones de comprobación e inspección que ostenta y en los términos legalmente previstos para el ejercicio de las mismas.

“C.1) Ahora bien, esto es independiente del nuevo sistema establecido para el reconocimiento del disfrute de estas exenciones, atendido que la Ley 49/2002 (y el RD 1270/2003) ha convertido unas exenciones que hasta ahora eran *rogadas*, en exenciones que se activan *ope legis*, pero sometidas a una *carga* de comunicación. El sistema consiste en optar por el “*régimen fiscal especial*” –que es el que integra estos beneficios- y comunicarlo, en su caso, a las Administraciones Tributarias correspondientes.

“C.2) En líneas generales, debe comunicarse a la Administración Tributaria Estatal el ejercicio de la opción mediante la declaración censal adecuada, y a la Administración Tributaria Local debe comunicarse que se ha realizado esta declaración, con la única excepción relativa al IAE, para el cual la declaración censal inicial ahorra la subsiguiente comunicación.

“D) Aplicación del “*régimen fiscal especial*” de las EESAL ex Ley 49/2002, a la Iglesia Católica y a las otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas con las cuales el Estado español ha suscrito acuerdos de colaboración.- Para la aplicación de este régimen ha de tenerse presente la distinción entre las entidades religiosas referidas en el

apartado 1 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 y las referidas en el apartado 2 de esta disposición y en la disposición adicional octava. Esta distinción deriva del bloque normativo que trasladó los acuerdos suscritos entre el Estado español y las distintas iglesias, confesiones y comunidades religiosas. En consecuencia, las entidades del primer tipo disfrutan del “*régimen fiscal especial*” previsto para las EESAL en la Ley 49/2002 sin necesidad de ejercer la opción que hemos descrito en el cuerpo de este informe y sintetizado en la conclusión C), mientras que las otras entidades quedan sujetas al mismo régimen que las EESAL, atendido que lo que resulta obligado en virtud de aquellos acuerdos es la sujeción de estas entidades religiosas a un régimen de exenciones funcional al régimen que beneficie en cada momento a las EESAL.

“D.1) La cuestión relativa al plazo para proceder a las devoluciones de las cantidades ingresadas por aquellos sujetos beneficiarios del “*régimen fiscal especial*” y, en particular, para la devolución de las cuotas correspondientes al ejercicio de 2003 satisfechas por las entidades religiosas, ha de resolverse teniendo presente esta consideración. De ello se deriva que la devolución de las cantidades ingresadas por las entidades religiosas del apartado 1 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 debería proceder de oficio, mientras que la de las entidades religiosas restantes podría realizarse de la misma forma, una vez comunicada la opción.

“D.2) No detectamos ninguna razón para poder alterar estas conclusiones a la luz del nuevo sistema establecido para el disfrute de las exenciones relativas al ITPAJD. Este sistema, modificado por la Ley 49/2002, es coherente con la anterior distinción, y por tanto, el disfrute de las exenciones de este impuesto por parte de las entidades religiosas referidas en el apartado 1 de la disposición adicional novena de esta Ley no requiere comunicación de la opción: es suficiente acreditar que la entidad esta comprendida en este apartado en el momento de devengarse el impuesto”

Ordenanzas fiscales

El Consell Tributari, de acuerdo con el artículo 2.1.b) de su Reglamento orgánico, informó los proyectos de Ordenanzas fiscales para el año 2005, sobre los que formuló diversas consideraciones en relación a las modificaciones introducidas respecto de las Ordenanzas vigentes el año anterior.

Expedientes tramitados. Año 2004

Total expedientes	1023
Recursos	1018
Informes	2
Quejas	3

Recursos

Estimados	94
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	33
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	61

Estimados en parte	376
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	271
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	104
Disconformidad con la Dirección de Actuación Urbanística	1

Desestimados	520
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	507
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	13

Abstención por cosa juzgada	5
Archivados por falta de objeto	2
Declarados inadmisibles	11
Devueltos por incompetencia del Consell	10

Quejas

Estimadas	3
------------------	---

ANEXO II

Clasificación por conceptos

		2000	2001	2002	2003	2004
1.1	Impuesto sobre bienes inmuebles	136	184	165	150	227
	I.- Impuesto sobre bienes inmuebles	26	175	162	143	227
	II.- Contribución territorial urbana	10	9	3	7	-
1.2	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	170	243	297	291	319
1.3	Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	140	255	237	236	188
	I.- Plusvalía	137	254	236	234	187
	II.- Tasa de equivalencia	3	1	1	2	1
1.4	Tributos sobre actividades económicas	167	169	270	205	207
	I.- Impuesto sobre actividades económicas	157	159	263	196	198
	II.- Licencia fiscal	7	5	1	3	4
	III.- Radicación	3	4	5	6	4
	IV.- Licencia de apertura	-	1	1	-	1
2.1	Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	2	2	7	6	11
3.2	Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	10	-	-	5	14
3.4	Tasas por recogida de residuos	4	6	27	34	39
3.11	Tasas por utilización privativa del dominio público municipal	11	8	3	3	5
3.12	Tasas por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo	1	-	-	-	5
5.	Otros asuntos	12	15	4	5	8
Totales		653	882	1010	935	1023

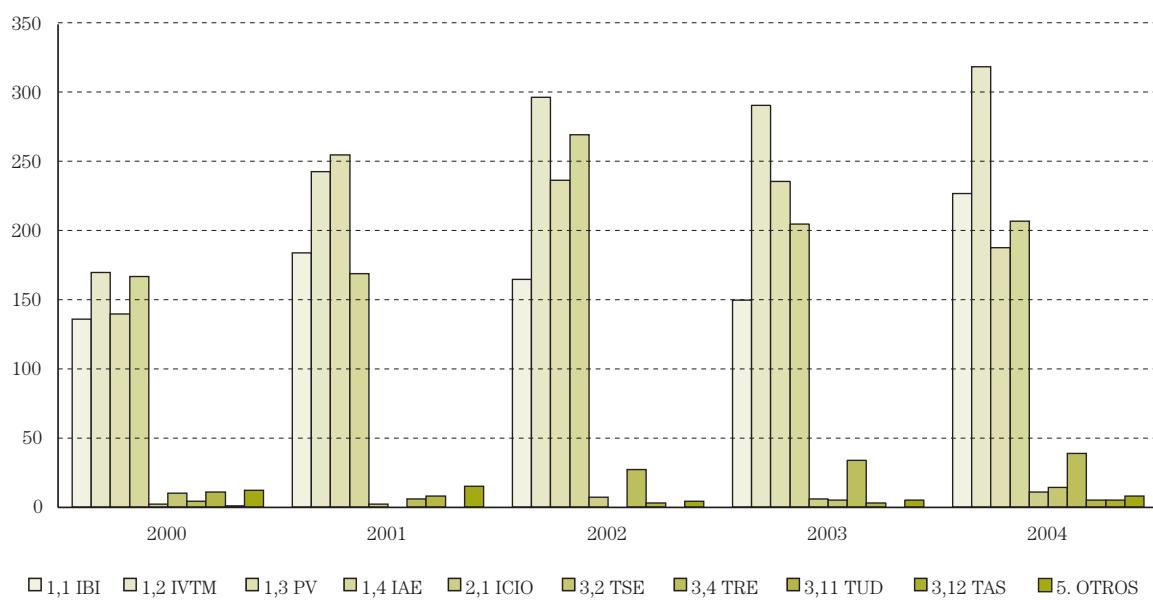
Porcentajes

	2000	2001	2002	2003	2004
1. Impuesto sobre bienes inmuebles	20,83%	20,86%	16,34%	16,04%	22,18%
2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	26,03%	27,55%	29,41%	31,12%	31,18%
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	21,44%	28,91%	23,46%	25,24%	18,38%
4. Impuesto sobre actividades económicas	25,57%	19,16%	26,73%	21,92%	20,23%
5. Otros conceptos	6,13%	3,52%	4,06%	5,68%	8,03%

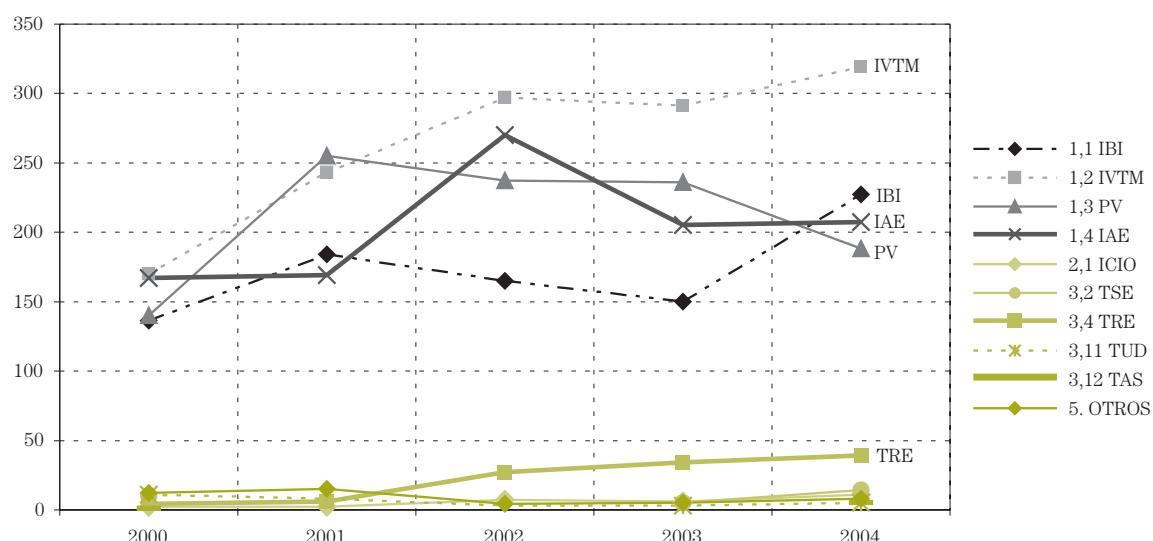
ANEXO III

67

Gráficos



Evolución por conceptos



Abreviaturas

- IBI - Impuesto sobre bienes inmuebles
- IVTM - Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
- PV - Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana
- IAE - Impuesto sobre actividades económicas

- ICIO - Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras
- TSE - Tasa por servicios de extinción de incendios y salvamento
- TRE - Tasa por el servicio de recogida de basuras
- TUD - Tasa por la utilización privativa del dominio público municipal
- TAS - Tasa por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari
Edició: Consell Tributari
Edició Impressió i Producció: Imatge i Producció Editorial
D.L. B-44.136-2005
Novembre, 2005
Imprès en paper ecològic