

MEMÒRIA 1996

SUMARI

Primera part

	<u>Pàg.</u>
Consideracions generals	
I.- Introducció -----	7
II.- La Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general ---	10
a) Valoració general -----	10
b) El concepte d'entitat sense fi lucratiu a efectes de poder gaudir dels beneficis fiscals -----	12
c) La disposició addicional cinquena. L'Església Catòlica i altres entitats religioses amb acords de cooperació -----	13
III.- Les Caixes d'Estalvis o la pervivència a l'impost sobre activitats econòmiques d'una exempció de llicència fiscal inexistent -----	17
IV.- Col.laboració -----	21

Segona part

Les Ordenances Fiscals vistes a través de la impugnació de les seves aplicacions

Ordenança Fiscal nº 1.1 -----	23
----- Tributs	
sobre béns immobles	
A.- Contribució territorial urbana i impost sobre despeses sumptuàries -----	23

B.- Impost sobre béns immobles-----	23
1.- Subjecte passiu. Cessió d'ús -----	24
2.- Notificació del valor cadastral-----	24
3.- Expropiació i determinació del subjecte passiu-----	25
4.- Rectificació d'errors, nova liquidació i problemes d'ordre competencial-----	26
5.- Exempcions -----	26
a) Universitats -----	26
b) Congregacions religioses. Pisos en propietat horitzontal -----	27
c) Centres docents-----	28
d) Parkings construïts en béns de domini públic -----	30
e) Port-----	30
f) Caràcter rogat de l'exempció i període de gaudiment---	31
6.- Bonificacions-----	32
a) Autopistes-----	32
b) Empreses de construcció i promoció immobiliària-----	33
7.- Llei de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general-----	34
Ordenança fiscal nº 1.2 -----	36
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	
1.- Sol.licitud d'exempció o impugnació de la seva denegació -----	36
2.- Potència fiscal dels vehicles -----	37
3.- Impugnació de la providència de constrenyiment -----	38
4.- Alta, transmissió i baixa del vehicle -----	38
5.- Prescripció de l'impost-----	39
6.- Recursos no admesos -----	39
Ordenança fiscal nº 1.3 -----	40
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	
A.- Plus-vàlua -----	40
1.- Autoliquidacions fora de termini-----	40
2.- Interessos de demora -----	41

3.- L'impost en casos de separació o divorci -----	41
4.- Prescripció de l'impost-----	42
5.- Documents privats-----	42
6.- El valor cadastral. Béns subjectes-----	43
7.- Peculiaritats per raó dels subjectes-----	43
B.- Taxa d'equivalència -----	43
Ordenança fiscal nº 1.4 -----	44
Tributs sobre activitats econòmiques	
A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	44
1.- Avaluació de les xifres: la normalització de l'impost -----	44
2.- Els beneficis fiscals -----	46
2.1.- El difícil trajecte de les bonificacions per inici	
d'activitat-----	48
a) Acreditació i tramitació de l'expedient-----	48
b) La identificació del supòsit de fet -----	50
a') Successió en l'activitat -----	51
b') Ampliació d'activitat-----	53
c') Traspàs de negoci-----	54
2.2.- Els centres docents concertats-----	55
3.- Competència de l'Ajuntament per liquidar.	
Liquidacions provisionals d'ofici -----	56
3.1.- Naturalesa de les liquidacions incloses al	
padró de l'impost-----	57
3.2.- Abast i àmbit d'aplicació de la liquidació provisional	
d'ofici -----	58
3.3.- Rectificació de l'aplicació de beneficis fiscals	
a través d'una liquidació provisional d'ofici -----	60
4.- L'element superfície-----	61
5.- El cas singular de les Caixes d'Estalvis -----	63
B.- Llicència fiscal -----	64
C.- Radicació -----	65
D.- Llicència d'obertura -----	65
Ordenança fiscal nº 2.1 -----	66
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	

Ordenança fiscal nº 3.1 -----	67
Taxes per serveis generals	
Ordenança fiscal nº 3.2 -----	68
Taxes per serveis de bombers	
Ordenança fiscal nº 3.4 -----	74
Taxes per serveis urbanístics	
Ordenança fiscal nº 3.5 -----	79
Taxes per serveis de neteja	
Ordenança fiscal nº 3.6 -----	83
Taxa de clavegueram	
Ordenança fiscal nº 3.8 -----	84
Taes per serveis d'inspecció i prevenció sanitària	
Ordenança fiscal nº 5.1 -----	85
Preus públics per la utilització privativa del domini públic municipal	
Altres assumptes -----	88
A.- Informes-----	88
B.- Queixes -----	91
Annex I -----	93
Expedients tramitats	
Annex II -----	95
Classificació per conceptes	
Annex III -----	98
Percentatges	

Primera part

Consideracions generals

I. Introducció

Després de poder reiterar, un any més, que per al Consell Tributari l'any 1996 es va desenvolupar amb total normalitat, sense que hi hagués variacions pel que fa a la composició del Consell ni canvis o incorporacions a l'equip de lletrats i administratius que l'auxilien en la seva feina, examinarem la marxa de l'exercici, que té algunes consideracions dignes de ser destacades.

El nombre d'assumpes tractats va baixar lleugerament i va quedar en 713, xifra inferior per tant a la més baixa anterior, que era la de l'any 1989, amb 787 assumpes; en canvi, va augmentar la dificultat dels temes estudiats per raó del plantejament de dos importants grups d'assumpes referits a les fundacions i les associacions, d'una banda, i a les caixes d'estalvis de l'altra.

Tant les unes com les altres van sol·licitar l'exempció de tributs, que en el cas de les fundacions es concretava en l'impost sobre béns immobles. La publicació i posada al punt de la Llei 30/1994, del 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general donava peu a fer-ho, atès que excedia en molts aspectes els principis establerts per la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, amb la particularitat que es va poder constatar des del començament que algunes d'aquestes fundacions havien sol·licitat i obtingut amb anterioritat l'exempció tributària de l'impost sobre béns immobles a través de la Llei 39/1988, però desitjaven la cobertura més àmplia que els podia oferir la Llei 30/1994; i, d'altra banda, la posada en marxa de l'impost sobre activitats econòmiques com a successor de l'antiga llicència fiscal va obligar els ajuntaments a estudiar si les caixes d'estalvis podien continuar gaudint del benefici d'exempció, que en molts casos els va ser reconegut a l'empara de la legislació anterior, però l'abast del qual en altres casos ja havia estat discutit i s'havia deixat reduït a la parcel·la relativa als monts de pietat.

En cap dels casos es tractava d'un gran nombre d'assumpes, atès que es podien quantificar en una vintena en cadascun dels grups, però la importància econòmica dels dos impostos i la manca de criteris definitius en els temes referits —

perquè tant el legislador com els tribunals havien estat molt benignes qualificant aquestes situacions com a emparades per la Llei general de beneficència i per l'Estatut de les Caixes d'Estalvis de 1933— van obligar a un plantejament més seriós que es va traduir, d'una banda, en el fet que l'Administració comencés a liquidar els dos tributs i donés per suposat que les coses havien canviat; i, de l'altra, que els interessats, en oposar-se a aquestes liquidacions o preveient-les com una cosa immediata, van sol·licitar l'exempció de l'impost sense esperar que els fos liquidat.

Conseqüència d'això va ser el plantejament d'un nombre important d'expedients i de recursos amb situacions inicials de fet força diferenciades, amb la particularitat que la novetat que presentaven i la major exigència de requisits que havia regulat el legislador van donar lloc que els interessats compareguessin moltes vegades aportant simplement les argumentacions que els haurien bastat en la legislació anterior, però que ara resultaven insuficients.

La Llei 30/1994, del 24 de novembre, i el RD complementari, del 5 de maig, a banda de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, van exigir nombrosos requisits que calia complir amb caràcter previ perquè formaven part del dret que es demanava, i sense els quals no es podia continuar endavant en les peticions de fons. Calia acreditar la titulació de la propietat dels immobles, la destinació d'aquests als fins de les institucions, i la utilització privativa sense cessió a tercers, per poder arribar així a la conclusió que no es produiria una competència deslleial ni una derivació vers activitats merament mercantils. Tot això va obligar que tant els òrgans municipals de gestió com el Consell Tributari sol·licitessin als interessats l'aportació de les dades que estimessin imprescindibles per conèixer la veritable situació dels peticionaris, i que justificuessin que es trobaven en les condicions exigides per la normativa especial per a la qual els va ser concedida l'exempció.

D'aquesta manera es van voler prevenir els possibles fraus de llei que una legislació bastant permissiva —com és la de fundacions— podia provocar; i, d'altra banda, es va procurar tenir en compte les circumstàncies socials del moment a fi que s'admetés, per exemple, que no estava fora de la línia acceptable que les fundacions que es van poder considerar "tipus" al seu moment i que es van constituir en benefici d'alguns col·lectius d'origen generalment laboral o d'inspiració

simplement altruista, s'adaptessin a les circumstàncies actuals per tal de permetre'ls superar la fase històrica constituïda per l'aportació d'uns immobles i d'un capital que cobria les necessitats de l'objecte social, mitjançant l'acceptació de subvencions o ingressos complementaris procedents de prestacions voluntàries dels afavorits o de la venda de productes fabricats a la mateixa fundació, o bé de rendes produïdes per immobles que continuessin rebent a títol de donació, sense perdre per això el caràcter i el dret de ser ajudades.

És un fet curiós que costés aconseguir que unes quantes d'aquestes associacions o fundacions facilitessin les dades que se'ls demanaven, perquè recelaven que aquestes poguessin ser utilitzades en altres camps, fins i tot tributaris. I aquesta és una de les causes que la tramitació d'aquests expedients fos més laboriosa, perquè entre l'aplicació automàtica de la teoria de la càrrega de la prova denegant allò que no van ajudar a acreditar els interessats —els únics que ho podien conèixer i ho podien explicar—, i la possibilitat que amb una insistència reiterada ja es pogués resoldre en aquell moment allò que s'intuïa com a possible, per tal d'evitar una segona volta basada en futures liquidacions, es va preferir sol·licitar novament les dades referides abans que denegar fredament allò que s'endevinava com a molt possible. Tot això sense comptar els casos en què les situacions que calia acreditar eren de caràcter negatiu (no tenir cedits els immobles a tercers, no portar a terme activitats principalment mercantils, invertir les rendes o les adquisicions en un percentatge determinat per als fins socials, etc.), la qual cosa complicava els plantejaments i obligava a tenir com a suficients les certificacions expedides a títol personal per autoritats o superiors dels interessats que ho feien sense gaire base.

Destacarem en aquesta primera part de la Memòria tot allò que fa referència a la consideració general de les fundacions i de les associacions compreses en la Llei com a possibles subjectes passius tributaris, i a les caixes d'estalvis que constitueixen un món a part amb problemes diferents, no sense significar per endavant que els seus camps de presentació són diferents tot i que tinguin molts punts de contacte. I deixarem per a la segona part de la Memòria l'estudi detallat dels casos més significatius presentats en relació amb l'impost sobre béns immobles per a les fundacions i les associacions i per a l'impost sobre activitats econòmiques per a les caixes d'estalvis.

II. La Llei 30/1994, del 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general

a) Valoració general. Sense cap mena de dubte, es pot afirmar que la interpretació de la Llei 30/1994 va constituir el problema al qual el Consell Tributari va dedicar més temps durant l'any 1996.

La nova Llei —i la normativa de desenvolupament d'aquesta— planteja importants problemes interpretatius derivats de la complexa estructura que presenta. El Consell Tributari va dedicar bona part dels seus esforços a debatre el sentit de la norma en conjunt abans de proposar resolucions concretes en relació amb els problemes que plantejaven els recurrents en els seus escrits. Com exposarem tot seguit, ja s'ha format criteri sobre dues qüestions concretes: el sentit de la disposició addicional cinquena i el del Reial Decret 765/1995 en matèria d'entitats religioses, i la interpretació que s'ha de donar al concepte d'activitat mercantil recollit en l'article 42 de la Llei, concepte utilitzat per la norma legal per tal de determinar què és el que s'ha d'entendre per entitat sense fi lucratiu a l'efecte del gaudi de beneficis fiscals.

Mirant de resumir el que va ser aquest extens i intens debat en el si del Consell Tributari, podem destacar tres punts bàsics d'interès pel que fa a l'impost sobre béns immobles i l'exempció que preveu la norma legal en l'article 58.

D'acord amb aquest article 58 de la Llei 30/1994, es reconeix l'exempció del pagament de l'impost sobre béns immobles per als béns dels quals siguin titulars les fundacions i les associacions que compleixin els requisits establerts en el capítol I del títol II, sempre que no es tracti de béns cedits a tercers mitjançant una contraprestació, que estiguin destinats a les activitats que en constitueixin l'objecte social o la finalitat específica, i que no es facin servir principalment en el desenvolupament d'explotacions econòmiques que no en constitueixin l'objecte o la finalitat específics.

S'imposen, doncs, dos tipus de requisits: uns de caràcter subjectiu, per remissió al capítol I del títol I, i uns altres que afecten la destinació dels béns.

Quant als requisits subjectius, el problema fonamental rau en la interpretació d'allò que cal entendre per entitat sense fi lucratiu a l'efecte de poder

gaudir dels beneficis fiscals que introdueix la Llei. La precisió d'aquest concepte es porta a terme de manera principal en l'article 42, l'apartat número u del qual exigeix uns requisits de caràcter positiu, mentre que els números dos i tres del mateix article imposen uns requisits negatius. En concret, el número dos estableix: "No es consideraran entitats sense fins lucratius, a l'efecte d'aquest títol, aquelles l'activitat principal de les quals consisteixi en la realització d'activitats mercantils."

A aquests problemes de caràcter subjectiu s'han d'afegir els que es deriven de les disposicions addicionals, en els quals s'introdueixen alguns règims especials que han estat desenvolupats per normes posteriors. Concretament, el Consell va estudiar la disposició addicional cinquena, primera, relativa a l'Església Catòlica i a les esglésies, confessions i comunitats religioses que tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol, precepte desenvolupat pel Reial Decret 765/1995.

Com es deriva d'aquesta succinta exposició, la Llei 30/1994 planteja diverses qüestions en relació amb l'exempció en el pagament de l'impost sobre béns immobles (vegeu el quadre adjunt que tracta de sistematitzar les diverses qüestions que planteja la Llei 30/1994 en matèria d'exempcions a tributs locals). D'aquests, alguns són prova dels elements fàctics que cal acreditar en l'expedient, mentre que uns altres, en canvi, afecten qüestions interpretatives de la normativa aplicable. Hi ha dues qüestions fonamentals que ja van ser tractades pel Consell Tributari en els dictàmens de 1996, a les quals farem referència a continuació.

Abans d'exposar aquestes dues aportacions, hem de fer esment d'un problema previ de caràcter temporal que va donar lloc a repetits informes del Consell.

Molts contribuents van impugnar liquidacions dels anys 1994 i 1995 al·legant l'aplicació de la Llei 30/1994, però sense aportar la documentació necessària i sense seguir els passos procedimentals establerts per les normes de desenvolupament per poder gaudir dels beneficis fiscals. En tots aquests supòsits, el Consell Tributari va desestimar els recursos perquè va entendre que, en termes legals, l'escrit del recurrent constituïa una sol·licitud d'exempció, la qual s'havia de respondre després de la tramitació de l'oportú expedient i contra la qual, si s'esqueia, seria procedent el recurs.

b) El concepte d'entitat sense fi lucratiu a l'efecte de poder gaudir dels beneficis fiscals. Com hem assenyalat, l'article 58,1 de la Llei 30/1994 reconeix l'exempció a les fundacions i a les associacions que compleixin els requisits establerts en els articles 42 a 45 del mateix text legal.

Aquests preceptes estableixen diversos requisits de tipus formal i material que s'han d'acreditar en l'expedient mitjançant els oportuns mitjans de prova, la constatació dels quals pot ser conflictiva en alguns casos, però no ofereix majors problemes.

La qüestió debatuda en el si del Consell Tributari va ser la interpretació que calia donar a allò que disposa l'article 42,2: "No es consideraran entitats sense fins lucratius, a l'efecte d'aquest títol, aquelles l'activitat principal de les quals consisteixi en la realització d'activitats mercantils."

Aquest precepte introdueix un concepte jurídic que ha de ser interpretat i del sentit del qual deriva que es pugui reconèixer o no el dret al benefici fiscal. En definitiva, què s'ha d'entendre com a activitat mercantil a l'efecte de la Llei 30/1994?

Per interpretar el concepte de l'article 42,2 es va partir de la idea fonamental que tal interpretació havia de tenir en compte el conjunt de la norma legal en la qual s'incardina. Es va buscar, per tant, una interpretació finalista de la norma en qüestió.

A partir d'aquesta premissa es va constatar que l'expressió "activitat mercantil" no es defineix en la Llei 30/1994, ni tampoc en l'ordenament tributari. Sí que hi apareix el concepte d'"activitat empresarial", pel qual s'entén l'activitat que implica l'ordenació per compte propi de factors de producció materials i humans o d'un d'aquests, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis.

Aquest concepte es va jutjar no equiparable amb el d'activitat mercantil de la Llei 30/1994, atès que en la majoria de casos les activitats que la Llei tracta d'incentivar s'han d'estructurar ordenant mitjans de producció materials i humans amb la finalitat de distribuir béns o prestar serveis, sense perseguir tanmateix per

això un fi lucratiu. L'aplicació analògica d'aquesta definició reduiria de tal manera l'àmbit de possible aplicació del règim fiscal creat per aquella Llei que la buidaria de contingut en aquest extrem concret.

Per raons idèntiques a les que s'acaben d'exposar, es va rebutjar la idea d'identificar la manca d'activitat mercantil amb la circumstància que en tal activitat els béns o els serveis es distribuïssin o es prestessin de forma gratuïta o sense contraprestació.

Per aquesta via es va arribar a formular un concepte que cal admetre que no és del tot precís, però que dóna unes pautes suficients per concretar-ne el sentit davant l'anàlisi del cas concret. Es va jutjar imprescindible una certa casuística per poder arribar a solucions justes i conformes amb la norma de referència.

Així, es va entendre que la noció d'activitat mercantil utilitzada en la Llei 30/1994 a l'efecte de beneficis fiscals s'ha d'identificar de forma general i abstracta amb la que es fa mitjançant contraprestació en les condicions pròpies del mercat, és a dir, actuant en concurrència i sense tenir com a finalitat primordial donar satisfacció a necessitats socials d'interès general.

L'estudi del cas concret permetrà integrar la definició per tal de concloure la qualificació o no-qualificació de l'activitat judicada com a mercantil.

c) La disposició addicional cinquena. L'Església Catòlica i altres entitats religioses amb acords de cooperació. Un segon problema que va ocupar llargues hores de reflexió va ser el de la interpretació que s'havia de donar a la disposició addicional cinquena de la Llei. Suposava aquesta un règim subjectiu especial, o aquestes entitats s'havien de sotmetre als mateixos requisits d'acreditació subjectiva previstos en el capítol primer, títol segon, de la Llei?

Si s'apliqués el règim general, és a dir, l'article 58,1, i la remissió als articles 42 a 46 de la Llei, ens trobaríem que molts dels requisits establerts en aquests preceptes no poden ser aplicables a les entitats religioses per incompatibilitat de naturalesa o règim jurídic.

En tot cas, la singularitat del problema va ser reconeguda pel Reial Decret 765/1995, del 5 de maig, aprovat sota l'enunciat "adaptació a les entitats eclesiàstiques del règim previst en el títol II de la Llei 30/1994, del 24 de novembre". Adaptació imposada en bona part pels termes de l'Acord sobre assumptes econòmics amb la Santa Seu del 3 de gener de 1979.

En el Reial Decret esmentat es distingeixen els requisits exigibles segons que es tracti d'entitats de l'article IV o de l'article V de l'Acord. L'apartat primer de la disposició addicional segona estableix: "Les entitats eclesiàstiques compreses en l'article IV de l'Acord sobre assumptes econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu el 3 de gener de 1979 [...] gaudiran de tots els beneficis fiscals previstos en el títol II de la Llei 30/1994, del 24 de novembre, quan persegueixin els fins previstos en l'article 42,1.a d'aquesta Llei."

El mateix Reial Decret s'encarrega de determinar els requisits per acreditar el gaudi dels beneficis fiscals, i estableix que els requisits generals de la Llei s'hauran de complir de la manera prevista en la norma reglamentària. En concret, a partir de la interpretació conjunta del Reial Decret 765/1995, s'arriba a la conclusió que per poder gaudir dels beneficis fiscals de la Llei 30/1994, les entitats eclesiàstiques de l'article IV de l'Acord econòmic amb la Santa Seu necessiten complir els requisits següents:

- Justificar que estan incloses en el Registre d'Entitats Eclesiàstiques del Ministeri de Justícia.
- Justificar la titularitat dels immobles.
- Perseguir els fins previstos en l'article 42,1.a.
- Acreditar que els béns estan destinats a les activitats que constitueixen la seva finalitat específica, que no s'utilitzen en el desenvolupament d'activitats que no constitueixin la finalitat específica, i que no estiguin cedits a tercers mitjançant una contraprestació. En el cas de les entitats en qüestió, segons l'article 5 de la disposició addicional segona, això es compleix acreditant la titularitat dels béns o de les explotacions de què es tracti i aportant una certificació de l'autoritat competent, que és, segons allò que preveu l'apartat 6, el superior o la superiora del qual depèn l'entitat religiosa.

La interpretació de la norma reglamentària es va acompanyar d'una última consideració per part del Consell Tributari. El Reial Decret 765/1995 redueix les facultats de l'Administració per comprovar la concurrència de les circumstàncies determinants de l'exempció, però no s'ha d'oblidar que els requisits de l'exempció estan establerts per llei i que qui els ha d'aplicar, en última instància, és la mateixa Administració. S'ha d'entendre, per tant, que el Reglament estableix una inversió de la càrrega de la prova, la qual cosa no impedeix per tant que l'Administració aportï proves sobre les característiques de l'explotació o sobre l'acomodació a la finalitat protegida que puguin arribar a contradir la qualificació de l'autoritat eclesiàstica. Facultat revisora de l'Administració que el Consell Tributari ha estimat correcta en algun supòsit concret.

BENEFICIS LLEI 30/1994

FUNDACIONS EN GENERAL (QUE NO S'ACULLIN A LES DISPOSICIONS ADDICIONALS)

L'art. 58 exigeix l'acompliment de requisits de l'entitat, i de l'immoble (IBI) o de l'activitat (IAE).

1.- Requisits de l'entitat (els del cap.I del T.II, art. 41 a 58):

1.1.- Que sigui una entitat sense fins lucratiu. Concepte a efectes fiscals:

- Ho són (art. 41): fundacions i associacions d'utilitat pública que compleixin els requisits del T.II

- Excepcions. A efectes fiscals no es consideren entitats sense fins lucratiu:

1.1.2.1. (art. 42.2) Si la seva activitat principal és mercantil.

	* contraprestació/exploitació econòmica
Act. Pral. Mtil.	* objectivament persegueix lucre (i.e. no altrui
	* no coincideix amb el seu fi i ademés és mer

1.1.2.2. (art. 42.3) Si els seus beneficiaris són els fundadors o associats, o el seus parents fins 4t. grau

1.2.- Requisits de l'art. 42.1:

a) Perseguir fins assist.,soc.,cívics.,educ.,cult.,cient.,depor.,sanit., altres d'interès gral. de naturalesa anàloga

b) Destinar als esmentats fins>70% de les rendes netes i altr ingressos (deduïts impostos).

c) Justificar que participacions majoritàries en societats mtils. coadjuv a complir els fins.

d) Rendir comptes anualment davant el protectorat (fundacions) o òrg corresponent (assoc.utilitat públ.).

e) Aplicació patrimoni liquidatori a fins anàlegs.

1.3.- Gratuïtat dels càrrecs en òrgans rectors de l'entitat (art. 43).

2.- Requisits de l'immoble (IBI) o de l'activitat (IAE)

2.1.- (IBI) Requisits de l'immoble (art. 58.1)

- Que sigui titular l'entitat.
- Que estigui afecte a les activitats pròpies (no arrendat ni s'utilitzi a acts. diferents).

2.2.- (IAE) Requisits de l'activitat (art. 58.2)

- Que persegueixi fins del 42.1.a).

- Que no generi competència deslleial.

- Que els seus destinataris siguin col.lectivitats genèriques de persone

ENTITATS QUE S'ACOLLIN A DISPOSICIONS ADDICIONALS (ONCE, Creu Ro esglésies, etc.)

Les DA 4ª y 5ª remeten directament als arts. 48 a 58 (i el 58 es refereix a les entitats que co els req. del cap.I del T.II, arts. 41 a 58)

En qualsevol cas han de complir-se els requisits de l'immoble o activitat (ap. 2 anterior).

La qüestió que es planteja és si han d'exigir-se o no els requisits de l'entitat (ap. 1 anterior).

La remissió és directa a l'art. 58, eludint l'exigència del compliment dels re DA remet al 58, i 58 remet al cap.I, per la qual cosa els requisits de l'entita

III. Les caixes d'estalvis o la pervivència en l'impost sobre activitats econòmiques d'una exempció de llicència fiscal inexistent

Al llarg de l'exercici de 1996 es van reiterar els recursos interposats per les caixes d'estalvis per reclamar el reconeixement d'una exempció de caràcter absolut en la derogada llicència fiscal aplicable durant els primers anys d'implantació de l'impost sobre activitats econòmiques, en virtut de la disposició transitòria 3a., núm. 2 de la Llei 39/1988, qüestió que ja va ser objecte de comentari en la Memòria de l'any anterior, si bé incrementant les al·legacions, fonamentalment pel que fa a la manca de competència de l'Ajuntament per liquidar.

La possible exempció de tributs a les caixes d'estalvis, i concretament en l'antiga llicència fiscal, avui impost sobre activitats econòmiques, va continuar destacant amb protagonisme suficient en el bloc d'assumptes presentats per reclamar l'exempció.

El Consell va insistir en la seva tesi sobre la inexistència d'una exempció subjectiva absoluta de les caixes d'estalvis en la llicència fiscal, com a mínim a partir de la vigència del text refós (TR-86) aprovat pel Reial Decret Legislatiu 781/1986, tesi mantinguda així mateix pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (sentència 152/1995, del 28 de febrer) i que, al nostre parer, tal com entén el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (sentència 514/1997, del 9 de juliol) s'ha vist confirmada per la sentència de la Sala 3a. del Tribunal Suprem del 3 de febrer de 1997, que desestima el recurs directe interposat per la Confederació Espanyola de Caixes d'Estalvis contra l'article 279,7 del TR/1986 esmentat, per excés de delegació.

El Tribunal Suprem ha destacat la notable amplitud de la norma habilitant de la refundició operada (disposició final 1a. de la Llei de bases 7/1985), "la més àmplia de les permeses per l'article 82,5 de la Constitució, atès que no es circumscriu a la mera formulació d'un text únic, sinó que també inclou la funció de regularitzar, aclarir i harmonitzar les diferents posicions que han de ser refoses", de manera que, tot i que rebutja la impugnació per manca d'objecte, donada la total derogació del precepte impugnat, no hi ha dubte que les seves tesis sobre l'eficàcia general del TR/86 reforcen considerablement la validesa d'aquest precepte i constitueixen un clar argument a favor de la posició favorable al caràcter limitat de

l'exempció en llicència fiscal de les caixes d'estalvis, que exclou expressament el TR/86, mantinguda amb anterioritat a la promulgació d'aquest text per alguna jurisprudència.

És més, com que no s'ha produït l'expulsió de l'ordenament jurídic del TR/86, amb la consegüent vigència de la norma anterior invocada (text refós aprovat pel Decret 3313/1996, del 29 de desembre, (TR/66) article 9,7) que se sol·licitava expressament, caldrà atènyer-se a allò que estableix, com entén el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (sentència 514/97) "la norma amb rang legal vigent, i no serà possible, al seu torn, judicar des d'una perspectiva constitucional i amb la complicació afegida que suposa la competència acumulada a què fa referència l'article 27,2.b de la Llei orgànica del Tribunal Constitucional, atès que es tracta d'un decret legislatiu, l'ajust a la norma constitucional, i fins i tot l'extralimitació refonedora, d'aquell article 9,7 del text de 1966". "Cal atènyer-se, doncs, com va quedar apuntat — conclou el Tribunal— al reiteradíssim criteri d'aquesta Sala sobre la no-exempció de les caixes d'estalvis de la llicència fiscal a partir de la vigència del repetit Reial Decret Legislatiu 781/1986."

D'altra banda, l'estudi històric portat a terme de la legislació fiscal relativa a les caixes d'estalvis permet a aquest Consell afirmar que l'única exempció que, com a tal exempció relativa a les caixes d'estalvis, va poder recollir i va recollir el TR/66 no va ser una exempció subjectiva absoluta, sinó una exempció de caràcter mixt limitada a les activitats de mont de pietat.

Conclusió que, paradoxalment, no variaria si el TR/66 hagués recollit l'exempció reglamentària de l'Estatut de 1933, o el seu antecedent immediat, l'exempció de l'article 3r. del Reial Decret Llei del 21 de novembre de 1929, donat que tals preceptes, lluny d'establir una connexió subjectiva absoluta en favor de les caixes d'estalvis, es limitaven a portar a terme l'assimilació a l'efecte de beneficis fiscals entre entitats benèfiques i caixes d'estalvis i, per consegüent, com literalment assenyala l'article 5 de l'Estatut de 1933, a concedir a les caixes d'estalvis els mateixos beneficis fiscals que les lleis fiscals reconeixen a les entitats benèfiques.

En tot cas, tanmateix, tot i que s'entengués que l'Estatut de 1933 va establir una exempció de caràcter absolut, aquest Estatut no és més que una norma

reglamentària que en cap moment no va ser elevada a rang de llei, per la qual cosa tampoc va poder ser recollida pel TR/66.

Paradoxalment, com ha posat en relleu alguna doctrina, la primera vegada que una norma eleva a rang legal la pretesa exempció absoluta de les caixes d'estalvis és precisament amb la finalitat de deixar clar el seu caràcter limitat, que és el que va fer la Llei 40/1981.

Establerta la conclusió que l'article 9,7 TR/66 no estipulava una exempció subjectiva absoluta de les caixes d'estalvis, sinó mixta i limitada a les activitats de mont de pietat —fonamentalment perquè així es deriva de la legislació pròpia de l'impost, tot i que s'arribi a una conclusió idèntica a partir de l'anàlisi de les normes reglamentàries de caràcter sectorial (principalment l'Estatut de 1933)—, resulta evident que el problema bàsic de si la Llei 40/1981 va modificar o no el TR/66 no està justificada. La Llei 40/1981, en definitiva, establia una exempció limitada de les caixes d'estalvis per a les activitats de mont de pietat, que en realitat no alterava l'ordenament jurídic vigent.

Negada la premissa major, el problema desapareix. El TR/86 reproduceix, al capdavant, tant el TR/66 com allò que disposa la Llei 40/1981, és a dir, l'exempció en llicència fiscal de les caixes d'estalvis limitada a les activitats pròpies de mont de pietat.

Plantejat el problema en aquests nous termes, el valor dels pronunciaments jurisprudencials produïts en relació amb aquesta qüestió varia considerablement. En una paraula, si tals pronunciaments abocaven a la conclusió —arguments i eficàcia com a doctrina legal al marge— que amb posterioritat a la Llei 40/1981, tant abans com després de la publicació del TR/86, les caixes d'estalvis gaudien d'una exempció en la llicència fiscal en els termes establerts pel TR/66, aquesta conclusió és perfectament assumible per aquest Consell, sempre que s'admeti que l'exempció també tenia caràcter limitat pel TR/66, raó per la qual no hi ha cap extralimitació en la configuració tècnicament més exacta de la mateixa exempció en el TR/86.

Finalment, una vegada delimitada en els termes exposats l'exempció en llicència fiscal de les caixes d'estalvis, cal reconèixer un àmbit idèntic a l'exempció

que correspon a aquestes entitats en l'impost sobre activitats econòmiques a l'empara de la disposició transitòria 3a., número 2, de la Llei 39/1988, atès que tals són el sentit i la finalitat d'aquesta norma de dret transitori que estableix: "Els qui en la data de començament d'aplicació de l'impost sobre activitats econòmiques gaudeixin de qualsevol benefici fiscal en la llicència fiscal d'activitats comercials i industrials o en la llicència fiscal d'activitats professionals i d'artistes continuaran gaudint-ne en l'impost esmentat, en primer lloc, fins a la data de l'extinció, i si no tinguessin termini de gaudi, fins al 31 de desembre de 1994, inclusivament." Sense que pugui resultar admissible la invocació d'aquesta norma per consolidar jurídicament situacions de fet o de gaudi il·legítim de beneficis fiscals.

El règim transitori només prorroga la vigència dels beneficis fiscals previstos en les normes que es deroguen, i ho fa sense cap mena de condicionament a l'aplicació definitiva, cosa que sí que s'esdevé, contràriament, en altres ocasions. Per consegüent, mai, però encara menys en aquest cas, es pot pensar que el règim transitori pot legitimar el gaudi il·lícit o indegut de beneficis fiscals.

IV. Col.laboració

Un capítol més que cal afegir a aquesta consideració general és el que fa referència a la col.laboració prestada pel Consell a l'Ajuntament, no solament a través dels informes que li van ser sol.licitats i dels quals es ret compte en la segona part de la Memòria, sinó en molts moments de les sessions informatives que el Consell organitza amb representants municipals dels òrgans de gestió, les quals permeten a aquests representants i al mateix Consell canviar impressions sobre els motius que han aconsellat l'adopció dels dictàmens que han elaborat com a final dels expedients instruïts, sessions que cal subratllar que es convoquen amb caràcter previ a les deliberatives en què els membres del Consell queden sols i cada ponent presenta els plantejaments que es consideren més ajustats per elaborar els dictàmens i les propostes que s'han d'eleva a resolució de l'Alcaldia.

Entre aquestes sessions especials de caràcter informatiu cal fer esment de les que van tenir lloc els mesos d'octubre i novembre de 1996, amb assistència, segons els casos, del sotsdirector de serveis de Tributs, del representant de la Unitat Operativa de Recursos Jurídics, de representants de l'Institut Municipal d'Hisenda i de lletrats de l'Assessoria Jurídica municipal.

Segona part

Les Ordenances fiscals vistes a través de la impugnació de les seves aplicacions

Ordenança fiscal núm. 1.1
Tributs sobre béns immobles

A. Contribució territorial urbana i impost sobre despeses sumptuàries

Durant l'any 1996 es va resoldre un recurs en matèria de contribució territorial urbana i dos en matèria d'impost sobre despeses sumptuàries. El plantejament actual de recursos sobre aquestes matèries s'explica pel fet que en tots els casos es tractava d'impugnacions davant providències de constrenyiment.

En dos dels casos examinats el recurs va ser estimat perquè es va entendre que el dret de l'Administració al cobrament de la quantitat exigida havia prescrit; el cas restant es va desestimar.

B. Impost sobre béns immobles

La litigiositat en matèria d'impost sobre béns immobles va mantenir, al llarg de 1996, un volum de recursos similar al d'anys anteriors. En total es van resoldre 135 expedients, mentre que l'any 1994 el nombre de recursos va ser de 150 i l'any 1995 de 152.

Dins aquesta àmplia litigiositat destaca de manera molt significativa la discussió del dret a obtenir bonificacions o exempcions en el pagament de l'impost. El Consell Tributari va haver d'interpretar una normativa en ocasions canviant, i no sempre precisa, per tal de donar resposta a aquest conjunt de reclamacions. De manera especial, destacarem la complexa interpretació exigida per la redacció de la Llei 30/1994, del 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació en activitats d'interès general.

Sense perjudici d'analitzar tot seguit la problemàtica jurídica concreta que es va suscitar amb les diverses reclamacions, sembla necessari cridar l'atenció sobre els perills que comporta per a la hisenda municipal l'actuació del legislador estatal sectorial. Aquest, perseguint fins que sens dubte poden ser d'interès general,

no té inconvenient a carregar sobre les hisendes dels ens locals el cost de la seva intervenció. La Llei 30/1994, que pren com a objecte dels beneficis fiscals impostos locals com l'IAE i l'IBI, n'és un nou exemple. L'aplicació d'aquesta normativa redueix la capacitat impositiva local, crea greus problemes de gestió i pot donar lloc a tractes discriminatoris entre els subjectes gravats.

1. Subjecte passiu. Cessió d'ús

En un determinat recurs, l'entitat recurrent va oposar a la liquidació practicada la manca de condició de subjecte passiu. Adduïa que era propietària del terreny gravat, però que havia constituït sobre aquest una cessió d'ús gratuïta i a precari. Continuava afirmant que els drets reals no són un "numerus clausus" sinó un "numerus apertus", raó per la qual li hauria de ser aplicat el règim previst per als drets reals d'usdefruit i superfície, prevists en els apartats b) i c) de l'article 65 de la Llei 39/1988. És a dir, traslladar si escau la condició de subjecte passiu al titular del dret de cessió d'ús.

El Consell Tributari, sense negar els primers arguments de la recurrent, va desestimar el recurs precisament en aplicació d'allò que disposa l'article 65, precepte que tan sols trasllada la condició de subjecte passiu en els dos casos a què fa referència de forma expressa, o sigui l'usdefruit i la superfície, però no en el cas de la cessió d'ús.

2. Notificació del valor cadastral

Novament, l'any 1996 diversos recurrents van impugnar la liquidació que els havia estat practicada basant-se en la manca de notificació individual del valor cadastral, i al·legant a tal efecte l'aplicació d'allò que disposa l'article 70,5 de la Llei 30/1988.

El Consell Tributari va reiterar la seva doctrina segons la qual la notificació del valor cadastral correspon a l'Administració de l'Estat en virtut de la competència que l'article 78,1 de la Llei 39/1988 li atribueix, competència que s'estén a la fixació del valor cadastral i al coneixement de les reclamacions que contra aquest es produeixin; i que són competència dels ajuntaments la liquidació i la recaptació de l'impost.

Per consegüent, donada la separació de funcions de gestió cadastral i de gestió tributària "strictu sensu" que la Llei estableix, els defectes de fons o de procediment que afecten el valor cadastral no poden ser examinats pels ajuntaments. Aquests només poden judicar en l'estret marc del recurs de reposició la correcció de les liquidacions que practiquen, partint de la presumpció de legalitat que assisteix els actes de fixació de valor cadastral realitzats per l'Estat, sense perjudici que, tal com ha assenyalat el Consell Tributari en anteriors ocasions i com confirma la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya del 12 de febrer de 1993, els valors cadastrals puguin ser impugnats davant la jurisdicció contenciosa mitjançant la impugnació de la liquidació tributària que els incorpora.

3. Expropiació i determinació del subjecte passiu

La llarga tramitació d'un expedient expropiador, des del mes de desembre de 1989 fins al mes de maig de 1995, va motivar que un contribuent impugnés les liquidacions practicades durant els anys 1991 a 1995, amb l'argument de no ser subjecte passiu.

El Consell Tributari va desestimar el recurs recordant que, segons la Llei d'expropiació forçosa, article 53, la transmissió de la propietat es produeix quan se satisfà el preu just. Per aquesta raó, i atès que l'impost s'acredita el primer dia del període impositiu, les liquidacions van ser ajustades a dret pel que fa a la determinació del subjecte passiu.

Això no obstant, la resolució emesa no oculta els problemes reals que suposa per al ciutadà la llarga tramitació d'un expedient expropiador, pel fet de rebre el preu just amb retard i haver de continuar pagant durant el període de retard municipal en condició de propietari. Propietari que, tanmateix, està certament debilitat en l'exercici dels seus drets dominicals per l'expedient expropiador pendent.

4. Rectificació d'errors, nova liquidació i problemes de caràcter competencial

Arran d'advertir un error en la determinació del valor cadastral d'un immoble, l'Ajuntament va procedir a corregir-lo per girar a continuació la corresponent liquidació complementària de conformitat amb el nou valor. Recorreguda la nova liquidació, es va suscitar, en primer lloc, la qüestió sempre delicada en termes d'interpretació jurídica de la distinció entre error de fet i error de dret, a l'empara de l'article 156 de la Llei general tributària.

En una ocasió en què el Consell Tributari va estimar que es tractava d'un cas de rectificació d'un error material, constatable amb la mera comprovació de la realitat física de l'immoble objecte de la liquidació, va sorgir un nou problema, el relatiu a l'ens competent per acordar la rectificació i la nova liquidació. La determinació dels valors cadastrals, en els anys objecte de les noves liquidacions, corresponia a l'Estat, a través del Centre de Gestió Cadastral i Cooperació Tributària. El Decret 1390/1990 va regular la col.laboració entre l'Estat i els ens locals per al compliment d'aquesta funció, i es va establir un conveni específic amb l'Ajuntament de Barcelona el 30 d'abril de 1993.

Examinat l'expedient, el Consell va entendre que no s'havien seguit els tràmits per procedir a la modificació del valor cadastral en aplicació del silenci positiu previst en el conveni esmentat més amunt, raó per la qual era procedent confirmar les liquidacions practicades.

5. Exempcions

a) Universitats.- El Consell Tributari, ja en diverses resolucions d'anys anteriors, havia desestimat les al·legacions relatives al dret de les universitats a gaudir de l'exempció en el pagament de l'impost sobre béns immobles en aplicació d'allò que disposa l'article 53 de la Llei orgànica de reforma universitària. L'exempció genèrica establerta en aquest precepte ha d'entendre's derogada per la Llei 39/1988, atès que l'article 53 d'aquesta Llei no va ser qualificat com a precepte orgànic perquè estava mancat materialment d'aquesta naturalesa. Cal entendre, doncs, que aquesta falta de rang de llei orgànica va permetre que l'article 53 fos derogat per la llei ordinària posterior, Llei 39/1988.

En algun cas el recurrent va adduir nous arguments en defensa de la reclamació al dret d'exempció. Així, es va fer referència a allò que disposa l'article 64.a de la Llei 39/1988, que reconeix el dret a l'exempció per als béns de l'Estat i de les comunitats autònomes directament destinats als serveis educatius, precepte reproduït en l'article 5,1.a de l'Ordenança fiscal.

El Consell també va desestimar aquesta al·legació basant-se en una doctrina anterior refrendada per allò que disposa l'article 49,2 de l'Ordenança fiscal general. D'acord amb aquest precepte, quan les Ordenances respectives declarin l'Estat exempt del pagament dels tributs, aquest benefici no pot incloure les entitats o els organismes, sigui quina sigui la seva relació amb l'Estat o la dependència que tinguin d'aquest, que posseeixin personalitat jurídica pròpia i no tinguin reconeguda una exempció específica.

Com que la Universitat gaudeix de personalitat pròpia, tal com estableix la LORU, procedia desestimar també en aquest punt la sol·licitud d'exempció.

b) Congregacions religioses. Pisos en règim de propietat horitzontal.- L'article 64.d de la Llei 39/1988 remet la determinació de l'exempció en favor de l'Església Catòlica a allò que disposa l'Acord sobre assumptes econòmics entre l'Estat espanyol i l'Església Catòlica del 3 de gener de 1979. L'article IV d'aquest Acord declara l'exempció total per als "edificis destinats primordialment a cases o convents de les Ordes, Congregacions religioses o Instituts de vida consagrada".

La redacció del precepte va suscitar problemes quan es va demanar l'exempció per a pisos, perquè la redacció literal del precepte al·ludia a edificis.

El Consell Tributari va entendre que la possibilitat d'aplicar l'exempció a habitatges que formen part d'un immoble dividit en propietat horitzontal s'ha de considerar conforme amb el text legal, perquè quan aquest estableix la disjuntiva de "cases" o "convents" inclou, no solament els edificis aïllats destinats totalment a residència d'una comunitat conventual, cosa a la qual fa referència el terme convent, sinó també a altres residències de comunitats religioses, amb independència de l'estructura edificatòria de què es tracti. A més a més, és possible deduir de la norma legal que la voluntat d'aquesta és reconèixer una exempció de caràcter

subjectiu per a les entitats religioses, d'acord amb la naturalesa dels ocupants de l'immoble i no amb la descripció objectiva de les característiques d'aquest.

c) Centres docents.- L'article 7 de la Llei 22/1993, del 29 de desembre, va establir l'exempció per als "centres docents privats acollits al règim de concerts educatius, mentre mantinguin la condició de centres totalment o parcialment concertats". Per la seva banda, la disposició final segona de la Llei esmentada va entrar en vigor l'1 de gener de 1994.

La determinació de l'entrada en vigor en aquesta data comporta que, en la pràctica, l'any 1993 hagi quedat com l'únic període sense exempció. Fins al 1992 s'aplicava la pròrroga d'exempcions anteriors segons el règim d'ultraactivitat previst en la Llei 39/1988, mentre que la nova exempció només s'aplicarà a partir de 1994.

Diversos recurrents van posar de manifest el que sembla una actuació no racional del legislador, però davant tal irracionalitat el Consell Tributari no hi pot fer res i s'ha de limitar a deixar constància de la situació que denunciem.

La Llei 22/1993 va ser desenvolupada pel RD 2187/1995, del 28 de desembre. Aquest Reial Decret precisa que el centre docent concertat haurà d'acreditar que manté la condició de centre totalment o parcialment concertat en el moment de l'acreditació, i l'article segon especifica que tal acreditació es farà mitjançant un certificat de l'Administració educativa corresponent "acreditatiu de la qualitat de centre docent concertat assignable als edificis i a les instal·lacions destinats directament i exclusivament a les activitats docents objecte d'exempció", i "mitjançant un informe de la Direcció General del Centre de Gestió Cadastral i Cooperació Tributària acreditatiu de les superfícies dels edificis o dels conjunts urbanístics adscrits exclusivament a l'activitat educativa o a serveis complementaris d'ensenyament i d'assistència docent de caràcter necessari, amb indicació del valor cadastral assignat a cadascun dels elements esmentats".

La norma reglamentària remet la concreció del dret a l'exempció a un certificat i a un informe de l'Administració educativa i de l'Administració estatal, que ha de precisar conceptes indeterminats com ara l'afectació directa i exclusiva a fins docents o a serveis complementaris de l'ensenyament.

A més de poder qüestionar la legalitat mateixa de la norma reglamentària en la mesura en què limita el contingut de la Llei que l'empara, el cert és que el contingut del Reglament ha causat problemes greus, sigui perquè el qui sol·licita l'exempció no pot aportar els documents que li són requerits, sigui perquè aquests documents, quan s'emeten, no presenten amb el mínim rigor necessari les dades que haurien de concretar. El Consell Tributari i l'Administració municipal han de suplir la inactivitat o l'actuació deficient d'altres administracions per poder resoldre en el marc de les previsions legals, interpretant-ne el sentit davant la manca d'un certificat o un informe per al cas concret.

En aquest sentit, es pot esmentar un expedient en què el Consell va entendre que no es podia qualificar com a servei complementari de l'ensenyament una ludoteca infantil. També es pot esmentar el dictamen pel qual es va proposar desestimar un recurs de l'ONCE en relació amb un centre docent de la seva propietat, fonamentat en el fet que no s'hi desenvolupava una educació oficial que pogués gaudir de concert educatiu.

També en relació amb el supòsit de centres docents, es va plantejar la qüestió de si l'exempció és merament objectiva, és a dir, si s'aplica pel sol fet que en l'immoble hi hagi un centre docent privat acollit al règim de concerts educatius, amb independència que el titular del centre sigui alhora el subjecte passiu de l'impost, o bé si el gaudi de l'exempció queda subordinat al fet que aquest element de la finalitat del bé coincideixi amb la titularitat.

L'article 61 de la Llei 39/1988, en configurar el fet imposable de l'impost, estableix que està constituït per la propietat dels béns de naturalesa urbana, o per la titularitat dels drets reals d'usdefruit o de superfície, o d'una concessió. No es grava, per tant, l'arrendament i, en conseqüència, les exempcions previstes per a l'impost sobre béns immobles no poden beneficiar les finques arrendades, i al pagament de l'impost està subjecte el propietari d'aquestes.

En el cas concret examinat es tractava d'un local arrendat on s'impartia ensenyament oficial concertat. Malgrat que l'activitat estava exempta, el propietari va ser considerat subjecte al pagament de l'impost sobre béns immobles.

d) Pàrquing construït en un bé de domini públic.- La redacció dels articles 61 a 65 de la Llei 39/1988 planteja el problema de la subjecció o no a l'impost sobre béns immobles dels pàrquings construïts en règim concessional en terrenys de domini públic.

De la lectura conjunta dels preceptes esmentats es desprèn, en primer lloc, la subjecció general a l'impost dels titulars de les concessions administratives, com reconeix l'article 65.d de la Llei 39/1988, pels béns immobles sobre els quals recau la concessió o que estiguin destinats als serveis públics que hagin estat objecte de concessió administrativa. En segon lloc, l'exempció de determinats béns de propietat municipal, sempre que estiguin destinats a ús o a servei públic, amb independència que per a l'explotació de tals béns hi hagi o no una concessió administrativa en qualsevol modalitat.

La determinació de la subjecció o no a l'impost d'una entitat privada concessionària depèn, per tant, de la titularitat o no d'aquesta sobre els béns gravats i del fet que el bé municipal sobre el qual posseeixi la concessió estigui exempt o no.

Les dues qüestions van ser abordades en diversos dictàmens del Consell Tributari l'any 1996. Per a això va caldre analitzar l'escriptura concessional i, en els casos de referència, es va arribar a la conclusió que l'entitat concessionària apareix com a titular de les construccions edificades en el terreny municipal, atès que la concessió en preveu la reversió al terme del període concessional. D'altra banda, els terrenys de propietat municipal sobre els quals s'explota el pàrquing no es qualifiquen com a béns d'ús públic mentre estan subjectes a un ús privat, ni tampoc com a béns destinats a un servei públic perquè l'activitat de pàrquing municipal no posseeix aquesta naturalesa. Ens trobem, segons el parer del Consell, davant una mera concessió d'obra pública sobre el domini públic, de manera que el bé sobre el qual s'explota el pàrquing no està exempt de l'impost.

e) Port.- Igual que en el cas anterior, una entitat concessionària va plantejar l'exempció en el pagament de l'impost sobre béns immobles a l'empara d'allò que disposa l'article 64.a de la Llei 39/1988. Si els terrenys destinats a l'activitat portuària estan exempts, el concessionari també ho ha d'estar, atès que només està subjecte pel que fa a les concessions que recauen sobre béns immobles gravats.

Aquesta línia argumental obligava a tornar sobre la interpretació de l'article 64.a, un precepte de redacció no gaire afortunada, donat que la referència final al fet que els béns siguin d'aprofitament públic i gratuït no se sabia amb certesa si es referia a tots els béns esmenats amb anterioritat (entre els quals els de domini públic maritimoterrestre), o tan sols a les vies terrestres.

El Consell Tributari, en diversos dictàmens, a la vista de la doctrina i de la jurisprudència existents sobre la matèria, de forma àmpliament raonada va arribar a la conclusió que els béns de domini públic maritimoterrestre tenen condicionada la possible exempció al fet que l'aprofitament sigui públic i gratuït.

La postura del Consell Tributari en la interpretació de l'article 64.a va ser ratificada amb la modificació del precepte esmentat feta per la Llei 13/1996, del 30 de desembre. Per evitar la confusió de la redacció anterior, el nou precepte diu: "[estan exempts] els que siguin de propietat de l'Estat, de les Comunitats Autònomes o de les entitats locals i que estiguin directament destinats a la defensa nacional, a la seguretat ciutadana i als serveis educatius i penitenciaris. Així mateix, i sempre que siguin d'aprofitament públic i gratuït: les carreteres, els camins, les altres vies terrestres i els de domini públic maritimoterrestre i hidràulic."

Així doncs, aquesta nova redacció posa fi als complexos processos interpretatius de l'article 64.a i confirma que els béns del domini públic maritimoterrestre han de ser d'ús públic i gratuït per gaudir d'exempció.

f) Un problema de caràcter general. Caràcter rogat de l'exempció i període de gaudi.- Una vegada reconegut el dret de gaudi de l'exempció es va plantejar la qüestió de quin ha de ser el període de gaudi en els casos d'exempcions rogades.

En els casos d'exempcions o bonificacions no rogades (que són la majoria) es pot concloure que la sol·licitud no és determinant de la data en què s'hagi de començar a gaudir del benefici, i que els efectes es poden atribuir des del moment en què concorren els pressupòsits materials exigits per la Llei per gaudir del benefici.

Per contra, el caràcter rogat obliga a determinar les conseqüències d'aquest requisit. És a dir, si té un caràcter substantiu de manera que només es pugui reconèixer l'exempció per al futur, o bé si l'abast és merament processal de manera que el reconeixement de l'exempció només es pot fer a instància de part, però sense que això impedeixi el reconeixement dels efectes des de la data en què el subjecte passiu reuneixi els requisits exigits a tal fi.

El Consell Tributari va entendre que en els casos de beneficis rogats, si no hi havia períodes concrets de començament i final del gaudi, es podia aplicar la regla general de l'article 57,3 de la Llei 30/1992 i "atorgar eficàcia retroactiva als actes [...] quan produeixin efectes favorables a l'interessat, sempre que els supòsits de fet necessaris ja existissin en la data a què es retrotregui l'eficàcia de l'acte i aquest no lesioni drets o interessos legítims d'altres persones".

6. Bonificacions

a) Autopistes.- El Consell tributari va haver d'analitzar la complexa qüestió relativa a una exempció sol·licitada en aplicació de la legislació d'autopistes. Al marge d'altres temes plantejats en el mateix recurs, el nucli de la qüestió se centrava a determinar si l'entitat recurrent gaudia o no de l'exempció a l'empara d'allò que preveu la disposició transitòria segona de la Llei 39/1988, és a dir si podia continuar gaudint d'una exempció otorgada per a la contribució territorial urbana.

El Consell tributari va desestimar les al·legacions de l'entitat recurrent perquè va entendre que en el moment de procedir a l'aplicació de la regla transitòria l'entitat no gaudia de l'exempció, entenent per gaudir el reconeixement material d'aquesta exempció per resolució administrativa, i no el dret abstracte a poder rebre l'exempció. La manca de reconeixement de l'exempció es fonamenta en allò que disposa el decret concessional, on es diu que la concessionària podrà gaudir de l'exempció, la qual segons la Llei d'autopistes hauria de ser atorgada per l'Administració estatal.

El reconeixement de la bonificació pel Centre de Gestió Cadastral el mes de juny de 1992 no podia tenir efectes retroactius, perquè la regla transitòria de la Llei 39/1988 només podia donar ultraactivitat a allò que havia estat reconegut abans que fos promulgada.

b) Empreses d'urbanització, construcció i promoció immobiliària.- L'article 74 de la Llei 39/1988 estableix que "gaudiran d'una bonificació del 90% en la quota de l'impost sobre béns immobles els que constitueixin l'objecte de l'activitat de les empreses d'urbanització, construcció i promoció immobiliària, sempre que no figurin entre els béns del seu immobilitzat", i aquest precepte afegeix que el benefici serà concedit a instància de part i que el termini del gaudi serà el del temps de la urbanització o construcció i un any més a partir de l'acabament de les obres, sense que pugui excedir de tres anys comptats des de la data de començament d'aquestes obres.

Novament en aquest cas, tot i que amb matisos propis atès que hi ha un període de començament i final del benefici, es planteja la qüestió del període computable en un benefici fiscal de caràcter rogat.

Quan es va abordar aquesta qüestió es va partir del fet que no diu enlloc que la bonificació es concedirà a partir de la sol.licitud, perquè els elements objectius de la bonificació se centren en el termini de construcció i un any més amb el límit de tres anys. Semblava necessari buscar una interpretació que no limités el dret de l'administrat i que mantingués el període de tres anys de gaudi del benefici, sense que aquest període pogués quedar reduït per la data en què s'hagués produït la sol.licitud.

A partir d'aquests pressupòsits generals, es va entendre que a falta d'una norma específica que faci referència a la sol.licitud de bonificació, cal fundar-se en les regles generals relatives a les declaracions per aquest impost. L'única regla que fa referència al tema està continguda en l'article 77,2 de la Llei 39/1988, segons el qual "en els casos de construccions noves, els subjectes passius estaran obligats a formalitzar les corresponents declaracions d'alta en el termini que reglamentàriament es determini". Aquest termini ha estat fixat pel Reial Decret 1448/1899, de l'1 de desembre, en "dos mesos comptats a partir de l'endemà a la data d'acabament de les obres". Com que la norma es refereix a l'acabament de les obres sigui quina sigui la naturalesa d'aquestes, no serà obligatori formular declaracions per raó de les successives modificacions de l'estructura física de la finca al llarg del procés d'enderroc, moviments de terres i construcció o urbanització.

D'acord amb els preceptes transcrits, la conclusió a què es va arribar és que si el subjecte passiu formula la declaració d'alta de nova construcció abans del termini de dos mesos des de l'endemà de la data d'acabament de les obres i formula en aquest mateix termini la sol·licitud de bonificació, tindrà dret a la concessió d'aquesta durant tot el període regulat per la Llei i no solament per al període de bonificació que falti per acabar a partir de l'exercici següent.

7. Llei de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general

Quan s'han tractat en la part general d'aquesta Memòria les especials característiques d'aquesta Llei, s'ha destacat la circumstància que l'examen dels expedients en què s'havia sol·licitat l'exempció de l'impost sobre béns immobles havia de començar per la constatació del compliment dels requisits subjectius que la Llei exigeix.

Això no resulta tan difícil si es té en compte que la mateixa estructura de l'articulat hi contribueix. Així, comença per la definició, en el títol I, del concepte de fundació i tot seguit desenvolupa amb aquesta base la constitució de les fundacions, la capacitat per fundar, les possibles modalitats, l'escriptura que estan obligades a atorgar, els estatuts, la dotació i el patrimoni, els registres en què s'han d'incloure, etc. requisits tots que constitueixen el punt de partida de l'examen, perquè si no es demostra que han estat complerts no resulta possible entrar en el fons de les peticions que, concretament en aquest cas, s'han de referir a la invocada exempció en l'impost sobre béns immobles.

Així s'esdevé en la referida estructura de la Llei que, com s'ha assenyalat, serveix de guia per a l'examen dels casos particulars a examinar, perquè fins que comença el títol II no es tracta concretament dels incentius fiscals a la participació en activitats d'interès general, és a dir, d'aquells supòsits d'aplicació de les primeres normes a casos concrets de regulació dels beneficis establerts per la Llei.

Així es va fer en els expedients que van arribar al Consell per ser dictaminats; i va ser entre l'estudi dels requisits exigits i el plantejament de les qüestions de fons quan es va poder detectar l'absència de dades molt essencials i quan es va demanar als interessats que resolguessin aquestes mancances per

poder continuar endavant en l'estudi de les pretensions. Això no sempre es va poder assolir per manca de diligència dels mateixos interessats, però aquells que es van posar en contacte amb el Consell van ser orientats perquè aportessin allò que es considerava necessari i van evitar desestimacions que, necessàriament, haurien estat provisionals, perquè es podien repetir en molts casos sense dificultat tècnica, com també es van evitar un bon nombre de repeticions que no tenien raó de ser.

No es va estimar necessari reflectir aquests casos en l'estudi de les impugnacions, però així queda constància que aquestes situacions es van produir i que es va procurar reduir-ne la transcendència al nombre més petit possible.

Ordenança fiscal núm. 1.2

Impost sobre vehicles de tracció mecànica

Després del marcat descens del nombre d'expedients que havien tingut entrada durant l'any 1995, que va baixar de 83 (l'any 1994) a 46 expedients, el nombre d'ingressos durant l'any 1996 es va mantenir en una proporció similar a la de l'exercici anterior i només es va reduir en 2 expedients. Això no obstant, els 44 registrats suposen el nombre més reduït des de la creació el Consell.

Entre aquests expedients es trobava novament un sol escrit de queixa, mentre que la resta corresponia a recursos d'alçada.

1. Sol·licitud d'exempció o impugnació de la denegació d'exempció

El nombre d'expedients en què se sol·licitava l'exempció de l'impost o bé s'impugnava la denegació pel Servei de Tributs de l'Ajuntament es va reduir dels 34 de l'any anterior als 19 entrats el 1996. Això, tenint en compte el similar nombre d'expedients totals, suposa una disminució considerable en termes relatius, que es reflecteix en un 44% dels expedients, davant el 74% de 1995, de manera que es recuperen proporcions similars a les d'exercicis anteriors, com el 36% de l'any 1994.

La creixent proporció d'expedients referits a l'exempció establerta en l'article 94,1.d de la Llei 39/1988, que correspon als cotxes de minusvàlids i als adaptats per a la conducció per minusvàlids es va manifestar novament, de tal manera que aquesta és l'única causa d'exempció invocada en els expedients ingressats durant 1996.

Dels 19 expedients referits, es va proposar l'estimació de 5 per la mera constatació de la concurrència dels requisits legals, principalment el d'adaptació del vehicle, que no havia estat degudament acreditada quan es va sol·licitar l'exempció per primera vegada davant els òrgans de gestió de l'Ajuntament.

En 3 expedients la qüestió se centrava en la concurrència de les circumstàncies que permeten el reconeixement de l'exempció pel que fa a l'adaptació del vehicle a les necessitats concretes del titular. Seguint el criteri ja

establert l'any anterior, en un d'aquests expedients es va haver de proposar la desestimació atesa la total absència d'adaptació especial del vehicle, malgrat que el recurrent la justificava per la circumstància que la seva minusvalidesa li privava totalment la conducció del seu vehicle, raó per la qual aquest havia de ser conduït per familiars seus.

En un altre expedient es va reafirmar la doctrina anterior del Consell de donar per acreditat aquest requisit en cas que l'interessat hagi hagut d'optar per un vehicle amb embragatge automàtic a causa de dificultats concretes de conducció. En conseqüència, es va proposar l'estimació del recurs i el reconeixement de l'exempció.

En contrast amb els 12 de l'any anterior, el 1996 hi va haver 3 recursos en què l'exempció va estar motivada per la circumstància que el vehicle excedís la potència màxima exigida per a la concessió de l'exempció, encara que tan sols fos per decimals.

En 7 recursos més va tenir especial rellevància el moment des del qual s'havia de donar efecte a la concessió de l'exempció. Com en anys precedents, el Consell va mantenir el criteri de donar a l'escrit d'interposició del recurs el valor de la sol.licitud del benefici. En cas que tal benefici es mereixi, l'aplica sense cap altre límit que el temporal relatiu als exercicis que hagin acabat en el moment de deduir-se la sol.licitud i en què s'hagi deixat transcórrer el termini d'impugnació de les liquidacions respectives sense recórrer-les.

2. Potència fiscal dels vehicles

El nombre de recursos en què es plantejava la disconformitat amb la tarifa aplicada pel fet d'haver liquidat una quota corresponent a vehicles d'una potència superior va continuar baixant dels 7 que es van ingressar l'any 1994 i 2 el 1995 fins a no ingressar-ne cap el 1996.

3. Impugnació de la providència de constrenyiment

El Consell va dictaminar 10 recursos, dels quals en 8 (una proporció superior als 3 de 1996 i els 2 de 1994) s'al·legava la manca de notificació de la liquidació en període voluntari per sol·licitar l'anul·lació del recàrrec de constrenyiment. En aquests casos, en què s'ignora que l'article 124.3 de la Llei general tributària estableix que, atès que es tracta de tributs de cobrament periòdic, les notificacions posteriors a l'alta en el padró que no modifiquin substancialment les bases de tributació es podran fer de forma col·lectiva mitjançant la publicació d'edictes, el Consell va proposar la desestimació dels recursos.

Un recurs impugnava la providència de constrenyiment perquè el subjecte passiu no era susceptible de ser constrenyit. En aquest cas es va proposar l'estimació.

I en un altre recurs s'impugnava l'embargament practicat perquè no s'havia notificat la providència de constrenyiment. El Consell va proposar l'estimació perquè les dues notificacions que constaven en l'expedient eren incorrectes, atès que no s'hi indicava la relació que els respectius receptors tenien amb el destinatari.

4. Alta, transmissió i baixa del vehicle

Van tenir entrada 9 recursos en què s'al·legaven circumstàncies relatives a l'alienació i a la baixa del vehicle objecte de gravamen.

Continuant amb els criteris establerts en anys anteriors, el Consell va entendre que el recurrent perd la consideració de subjecte passiu si acredita haver fet davant la Direcció Provincial de Trànsit els tràmits necessaris perquè aquesta procedeixi al canvi de titular en el permís de circulació del vehicle, amb independència de la data en què aquest canvi es produeixi efectivament, per tal d'evitar així que l'interessat pugui resultar perjudicat pel possible retard de l'Administració en la tramitació del canvi de titularitat.

5. Prescripció de l'impost

Només en una ocasió es va sol·licitar l'extinció del deute pel transcurs del temps, si bé no s'al·legava prescripció pel fet de complir-se el termini de 5 anys, sinó caducitat pel termini d'un mes establert en l'article 43,4 de la Llei 30/1992.

6. Recursos no admesos

Finalment, en dues ocasions es va proposar declarar la inadmissibilitat dels recursos perquè s'hi impugnava la mateixa resolució desestimatòria d'impugnacions anteriors.

Ordenança fiscal núm. 1.3

Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana

A. Plusvàlua

Va continuar la disminució de les reclamacions per aquest concepte. De les 123 de l'any anterior es va passar a 110. La perspectiva que ja dóna el temps permet afirmar que el sistema implantat per la Llei 39/1988 ha disminuït les disconformitats pel que fa a la base, i que el sistema de gestió amb utilització del valor cadastral ha simplificat la mecànica de les liquidacions.

1. Autoliquidacions fora de termini

La disminució de l'import dels recàrrecs, establerta per la Llei del 20 de juliol de 1995, que modifica la Llei general tributària, ha creat una situació transitòria que ha fet créixer les reclamacions.

En diversos casos es va atenuar la repercussió del retard en l'autoliquidació citant la doctrina del Tribunal Constitucional (sentència del 13 de novembre de 1995), que estableix que l'interès mateix del 10% en la demora d'un deute tributari té una funció coercitiva i que no és una sanció en sentit propi, si bé es refereix al recàrrec del 10% de la quota, de llarga tradició en el nostre ordenament jurídic, mentre que el recàrrec del 50% imposat en els expedients recorreguts s'ha entès que sí que té caràcter sancionador per la seva importància quantitativa, que la sentència esmentada pren com a referència per determinar l'existència o l'absència de funció repressiva. Seguint aquesta doctrina, el Consell informa que es tracta d'una sanció automàtica i que s'ha de substituir per l'exigència d'interessos de demora.

En un altre expedient es va aclarir que la petició de pròrroga per a l'autoliquidació en adquisicions "mortis causa" s'havia de demanar davant l'Ajuntament. És a dir, que la petició davant l'oficina liquidadora de l'impost de successions no és vàlida, i que aquesta sol·licitud és imprescindible malgrat que sigui el termini global que sempre es concedeix en aquests casos.

2. Interessos de demora

La doctrina general és que l'interès és el fruit del diner i que ha de lucrar aquell a qui, en definitiva, pertany el principal. Per tant, es merita encara que el notari comuniqui el fet imposable dins el termini, perquè tal comunicació no es pot assimilar a l'autoliquidació.

En un altre cas es va dictaminar que per liquidar els interessos de demora no cal un expedient sancionador.

També es va establir el criteri que els interessos de demora varien d'any en any, perquè en un expedient es va informar que no hi procedia l'interès de demora únic del 12% aplicat, atès que l'article 58,2.c de la Llei general tributària estableix que l'interès de demora serà el vigent al llarg del període en què aquell s'acrediti, criteri ja establert per alguna doctrina i per alguna jurisprudència (sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya del 7 de juliol de 1994) en la interpretació del redactat anterior de l'article esmentat; per consegüent, i atès que l'interès de demora era del 12% per a l'exercici de 1993, i de l'11% per als exercicis de 1994 i 1995, es va proposar modificar la liquidació per aplicar-hi els diferents tipus assenyalats.

3. L'impost en casos de separació o divorci

La major flexibilitat de l'oficina gestora va donar com a resultat disminuir a 8 els casos que plantejaven l'exempció a causa de separació o divorci en l'adjudicació dels béns comuns. En tots els casos es va proposar concedir l'exempció.

4. Prescripció de l'impost

Dels 6 expedients en què es va sol·licitar la prescripció de l'impost, en 3 es va proposar la concessió i en la resta la denegació per interrupció del termini prescriptori. La interrupció es preveu en l'article 66 de la Llei general tributària, i es produeix: a) Per qualsevol acció administrativa realitzada amb coneixement formal del subjecte passiu conduent al reconeixement, la regulació, la inspecció, l'assegurament, la comprovació, la liquidació i la recaptació de l'impost acreditat per cada fet imposable. b) Per la interposició de reclamacions o de recursos de qualsevol mena. c) Per qualsevol actuació del subjecte passiu conduent al pagament o a la liquidació del deute.

En un altre expedient s'aportava una sentència dictada pel jutge de primera instància per la qual s'admetia la petició de ratificació d'un document privat, la qual cosa no suposa l'admissió de la data a efecte fiscal.

Cal tenir en compte que en un altre apartat de la Memòria es tracta de les notificacions, diligències que tenen una relació indubtable amb el començament del període de prescripció i amb la interrupció d'aquest.

5. Documents privats

El nombre de recursos que plantejaven la prescripció pel fet d'haver passat més de 5 anys des de la data del document privat va disminuir perquè van cessar les vendes de pisos per les caixes d'estalvis. La doctrina establerta és la interpretació restrictiva de l'article 1227 del Codi Civil, si bé, atès que la transmissió del domini no és un efecte que es produeixi respecte a tercers sinó entre les parts i, per tant, el que diu el contracte és el que determina la realitat de la transmissió, es dóna validesa a la data del document privat a efectes liquidatoris.

6. El valor cadastral. Béns subjectes

El Consell entén que la fixació d'un nou valor cadastral amb efectes retroactius no es pot fer sense infringir el principi de seguretat jurídica; i en un recurs es va determinar que són béns subjectes els urbanitzables programats.

7. Peculiaritats per raó dels subjectes

Es van examinar cinc reclamacions d'Adigsa i una de l'Institut Català del Sòl. Com a argument nou respecte als plantejats en anys anteriors, en els recursos es manifestava que les transmissions no estan subjectes a l'impost perquè no hi ha hagut increment de valor en produir-se les vendes, atès que el valor ja havia estat fixat inicialment, quan va tenir lloc l'ocupació dels habitatges. Es van informar desfavorablement amb l'argument que la regulació d'aquest impost estableix una mecànica per al càlcul de l'increment de valor que queda determinat d'acord amb el valor cadastral de la finca venuda i el nombre d'anys passats, els quals determinen el període impositiu, prescindint d'altres circumstàncies concretes.

Però potser el problema més important va ser el plantejat per les fundacions privades declarades benèfiques abans de la vigència de la Llei 30/1994, en la qual desapareix el concepte de fundació benèfica, de manera que cap fundació no pot obtenir aquesta catalogació en endavant. Però resulta lògic entendre que no suposa l'anul·lació de la qualificació obtinguda anteriorment, que ha de continuar sent vàlida. I entre els efectes d'aquest plantejament hi ha l'exempció de l'article 106,2.c de la Llei 39/1988 per a l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys, que continua vigent.

B. Taxa d'equivalència

Aquest concepte té un valor residual. Els 8 recursos dictaminats només recollien problemes processals d'una imposició les conseqüències de la qual desapareixeran molt aviat. Cal recordar que l'última acreditació de la taxa va ser el 31 de desembre de 1989.

Ordenança fiscal núm. 1.4

Tributs sobre activitats econòmiques

A. Impost sobre activitats econòmiques

1. Avaluació de les xifres de l'impost

En l'exercici de 1996 —quart any de la implantació de l'IAE— la conflictivitat pel que fa a aquest impost va suposar un total de 299 casos, nombre aproximat al de l'any anterior (242), i notablement allunyat dels 9.382 recursos que es van presentar el primer any i dels 1.120 de l'any següent, cosa que sembla indicar una certa estabilitat en el volum de conflictes i un començament en la normalització de l'impost.

També s'aprecien indicis de normalització amb relació als principals motius de conflicte durant 1996, perquè si s'exclouen els recursos que podríem anomenar inespecífics o de caràcter general, com ara els relatius a la imposició de sancions (95 recursos) i a la impugnació de la via de constrenyiment (39 recursos), que són qüestions que no estan especialment lligades a les característiques d'aquest impost, els motius d'impugnació més freqüents fan referència a l'aplicació de beneficis fiscals (118 recursos) i, en una proporció molt més petita, a la fixació dels elements tributaris, concretament de l'element de superfície (9 recursos), i han quedat reduïts a 16 els recursos que contenen alegacions relatives a una possible inconstitucionalitat de l'impost o de l'Ordenança fiscal reguladora, a la il·legalitat de la llista de carrers, i a l'excessiva pressió fiscal, que eren els principals motius d'impugnació durant els dos primers anys d'aplicació de l'impost.

A més, cal tenir en compte per a una millor comprensió i valoració d'aquestes xifres que els canvis normatius, una vegada més, són els causants directes d'un bon nombre de reclamacions. Així ha estat en matèria de sancions, per aplicació de la Llei 25/1995, del 20 de juliol, de modificació parcial de la Llei general tributària, d'aplicació retroactiva pel principi de dret sancionador d'aplicació de la norma més favorable; i en matèria de beneficis fiscals, a causa de la difícil aplicació dels establerts per la Llei 30/1994, del 24 de novembre i, sobretot, per la Llei 22/1993, del 29 de desembre (82 recursos).

El nombre de reclamacions (95) davant les sancions imposades en l'àmbit d'aquest tribut s'explica, així mateix, pel començament de les actuacions inspectora i comprovadora després de la posada en marxa de l'impost, amb la consegüent obertura, si escau, dels corresponents expedients sancionadors. Són, per tant, el que podríem anomenar xifres d'implantació de l'impost, cosa que fa preveure una corba descendent en els propers exercicis, que situï la conflictivitat en aquest terreny al mateix nivell que en els altres impostos, tal com s'esdevé en la resta d'impugnacions per motius de caràcter general, no específics d'aquest impost, com en el cas de les impugnacions de la via de constrenyiment.

Pel que fa a aquestes darreres (39), cal assenyalar que la causa principal de conflictivitat és la manca de notificació reglamentària, generalment, de la providència de constrenyiment, com també passa en el context de les altres exaccions tributàries.

Les dificultats que planteja la notificació reglamentària —la sanció de la qual és i ha estat tradicionalment molt estricta en la legislació i en la jurisprudència, tot i la tímida evolució d'aquesta en el sentit d'apreciar una valoració conjunta de la prova, línia que és seguida molt de prop per aquest Consell— estan sent destacades reiteradament en les Memòries d'aquest òrgan, alhora que s'assenyala la gran transcendència que tenen, no ja per la sanció de nul.litat de la via de constrenyiment que imposa l'ordenament, sinó pel risc de prescripció que en moltes ocasions va unit a la nul.litat.

Finalment, volem invitar a una breu reflexió, tot i l'escàs nombre de recursos, per la reiteració del problema al llarg d'aquests anys, sobre el cas de les impugnacions relatives a l'element tributari de superfície (9 recursos), i també al de les al·legacions d'inconstitucionalitat (16 recursos). El primer, deixant de banda els problemes tècnics d'interpretació de la norma, perquè posa en relleu les dificultats que planteja l'assimilació de l'antic impost sobre la radicació en el modern impost sobre activitats econòmiques. El segon, perquè revela la lentitud en el procés d'acceptació social d'aquest impost, i perquè connecta amb les protestes d'equitat que amb freqüència desperten els tributs locals i que no procedeixen de l'aplicació sinó de la tosca regulació del tribut. Així passa amb les protestes relatives a la manca de prorrateig de les quotes i a l'acreditació "anticipada" al primer dia de

l'exercici, o amb el gravamen de rendes presumptes o, més ben dit, potencials, només parcialment integrat en l'impost sobre la renda.

Pel que fa a l'element tributari superfície, resulta evident que la pretesa fusió de l'impost sobre la radicació i l'antiga llicència fiscal en l'actual impost sobre activitats econòmiques, que ha servit per buscar l'acceptació del nou impost per part del contribuent, eludint la presentació com un simple increment de tarifes de l'antiga llicència fiscal, gravita exclusivament sobre l'aplicació de l'IAE i provoca la translació directa a aquest impost d'al·legacions que tenen sentit pel que fa al derogat impost sobre la radicació, però que no tenen fonament en el context de l'impost sobre activitats econòmiques. Aquesta és la raó, al nostre parer, de les protestes de doble imposició i, en general, de la manca d'entesa quant al joc de la superfície del local com a element tributari definit en ocasions per la naturalesa de l'activitat, i com a mecanisme de graduació de la tarifa mínima en altres casos.

2. Els beneficis fiscals

El reconeixement de les exempcions i els beneficis fiscals en els tributs locals que preveu la legislació vigent és competència exclusiva dels ajuntaments, segons l'article 92,2 de la Llei 39/1988, cosa que unida al caràcter rogat de la majoria de tals beneficis configura una funció tributària municipal d'una importància notable.

Aquesta funció ha estat incrementada com a efecte del canvi d'orientació de la política fiscal, abans molt restrictiva en matèria d'exaccions i beneficis. Ara bé, d'una banda, aquesta ampliació dels beneficis fiscals no ha anat sempre acompanyada de la compensació a les arques municipals per la disminució d'ingressos que suposen, prevista en l'article 9,2 de la Llei reguladora de les hisendes locals (p. ex. la de l'article 58 de la Llei 30/1994), i quan ho ha estat (és el cas, per exemple, de l'exempció del l'IBI per als centres docents concertats de l'article 64.1 de la Llei 39/1988), la reglamentació al compliment de la qual se subordina la percepció per part de l'Ajuntament d'aquesta compensació ha estat extremament complexa (vegeu el Reial Decret 2187/95, del 28 de novembre); i, d'altra banda, l'augment d'exempcions i beneficis locals ha suposat una major vinculació de l'ens local als criteris de l'Administració central, no ja pel temor de no rebre cap mena de compensació per la disminució d'ingressos, sinó per l'estreta

relació que la mateixa Llei reguladora del benefici estableix entre els beneficis estatals i locals, o per la previsió d'informes preceptius de l'Administració estatal, en ocasions sense termini fixat per a l'evacuació del tràmit (vegeu Llei 30/1994, del 24 de novembre, de fundacions, com també la Memòria del Consell de 1995).

Aquesta situació ha estat font de nombrosos conflictes i ha donat lloc a reclamacions i queixes d'índole diversa. Unes vegades per la divergència de criteris amb l'Administració central (com és el cas de les fundacions exemptes en l'impost de societats segons la Llei 30/1994, que sol·liciten l'aplicació automàtica de l'exempció local) o per la no-suspensió del procediment davant la no-evacuació de l'informe preceptiu sol·licitat; i altres vegades, com en el cas de les bonificacions per inici d'activitat de la Llei 22/1993, pel fet d'haver seguit un criteri de l'Administració central (el relatiu al requisit de l'existència d'un nombre mínim de treballadors) que, posteriorment, ha estat modificat.

El canvi d'orientació del legislador en la política de beneficis fiscals, la valoració de la qual pel que fa a orientació política no ens correspon, també ha tingut algun altre efecte distorsionador. Concretament, en l'àmbit de la protecció fiscal a l'inici de l'activitat empresarial i professional.

Com ja es va assenyalar en la Memòria de 1993 (p. 58), l'aprovació de les tarifes de l'IAE, que preveuen una reducció de la quota mínima per als primers anys d'exercici de l'activitat professional, fidel reflex de la protecció fiscal a l'inici de l'activitat professional en la llicència fiscal, generava una certa desigualtat de tracte en el nou impost pel que fa a l'activitat empresarial, sobretot donat el caràcter convencional dels criteris que, com el de la personalitat jurídica del subjecte passiu, s'utilitzen en aquest impost per separar les activitats professional i empresarial. La correcció d'aquesta desigualtat s'ha produït per mitjà de la Llei 22/1993, del 29 de desembre, que va introduir la bonificació per inici d'activitat de naturalesa empresarial. Tanmateix, i al marge de la previsió d'uns requisits més estrictes per a l'inici de l'activitat empresarial, la diferència de tracte des d'un punt de vista pràctic subsisteix perquè la protecció fiscal a l'inici d'activitat s'ha configurat com un benefici fiscal de caràcter rogat en el cas de l'activitat empresarial, i com un element determinant de la quota mínima en el cas de l'activitat professional.

2.1. La difícil aplicació de les bonificacions per inici d'activitat

Un dels motius més importants de reclamació en aquest impost durant l'exercici de 1996, com també va passar en l'exercici anterior, va ser la reivindicació de l'aplicació de la bonificació per inici de l'activitat empresarial, que preveu l'article 83,3 de la Llei 39/1988, introduïda per la Llei 22/1993, del 29 de desembre.

Si l'any 1995, l'aplicació d'aquesta bonificació va donar lloc a 124 recursos (gairebé el 50% de les impugnacions de l'IAE durant aquell exercici), en l'exercici de 1996 el nombre de recursos presentats pel mateix motiu va ser de 82, és a dir més d'una tercera part de les reclamacions interposades en relació amb l'IAE durant aquest període.

Certament, la correcció del criteri mantingut inicialment per l'Agència Estatal Tributària relatiu a l'exigència d'un nombre mínim de treballadors per tenir dret al gaudi d'aquesta bonificació, en el sentit de reconèixer, tal com va mantenir des del principi el Consell Tributari (vegeu la Memòria de 1995), la procedència d'aquesta bonificació en els casos d'inexistència de treballadors —criteri aplicat així mateix actualment pels òrgans de gestió municipals—, evita una important font de conflictes. No obstant això, durant l'exercici de 1996 encara hi va haver nombrosos expedients iniciats per aquest motiu, com ara les queixes per la inevitable complicació dels corresponents tràmits administratius.

a) Acreditació i tramitació de l'expedient

Sens dubte el problema més greu que planteja aquesta bonificació, com assenyalàvem en la Memòria de l'any passat, és la definició del concepte d'inici d'activitat. Però no n'és menys la dificultat de la prova, la pràctica de la qual correspon al subjecte passiu. Perquè si bé no és possible entendre que es tracta de la prova d'un fet negatiu (la inexistència d'exercici anterior de la mateixa activitat pel subjecte passiu) sinó positiu (l'inici de l'activitat), no sempre es disposa amb facilitat de documentació acreditativa d'aquest fet, com ara, per exemple, un contracte d'arrendament del local de negoci, dades sobre altes de llum o telèfon, llibre de treballadors, etc., que són, en definitiva, proves de caràcter merament indiciari, el requeriment de les quals per part de l'oficina gestora de recursos ha estat rebut en ocasions com una intromissió injustificada en els assumptes propis dels ciutadans, o

fins i tot com una interposició d'un seguit de traves processals amb el propòsit ocult de provocar el desistiment del contribuent i abocar-lo a una via contenciosa administrativa l'alt cost de la qual provocarà en nombrosos casos l'abandonament.

Plantejat formalment aquest tema en nombroses ocasions, el Consell Tributari —salvant sempre la peculiaritat de cada cas concret, amb caràcter general i després d'advertir "que com és obvi no seria ajustada a dret l'aplicació automàtica de la bonificació davant qualsevol sol·licitud sense comprovar si la petició reuneix els requisits legalment establerts", i que "l'article 114.1 de la Llei general tributària estableix que tant en el procediment de gestió com en el de resolució de reclamacions el qui faci valer el seu dret ha de provar els fets normalment constitutius d'aquest", com també que "la Llei ha destacat el caràcter rogat i la naturalesa reglada de la bonificació, la qual cosa implica que el subjecte passiu no només l'ha de sol·licitar, sinó que també ha d'acreditar que reuneix els requisits exigits per la Llei"— va considerar que "era precisament per evitar la indefensió que suposaria a la recurrent la denegació del benefici pel fet de no haver provat el compliment dels requisits exigits per gaudir-ne, que els dos requeriments la van emplaçar a aportar la documentació acreditativa de tals fets". Circumstància que en aquest cas que ens serveix d'exemple, igual que en molts altres, va resultar agreujada perquè la resolució impugnada —coincidint amb l'informe emès per la Secció de Tributs Locals de l'Agència Tributària— va entendre originàriament que el gaudi del benefici requeria l'existència d'almenys un treballador per compte d'altri. Certament, si la Unitat Operativa de Recursos Jurídics i el Consell Tributari haguessin coincidit en aquest criteri interpretatiu, la recurrent no hauria rebut altra resposta que la desestimació dels recursos i no s'haurien produït tràmits ulteriors. Però no va ser així i es va obrir la possibilitat d'aplicar el benefici, la qual cosa exigia sol·licitar la documentació acreditativa del compliment de la resta de requisits legals, com també valorar uns fets que no estaven previstos fins aleshores en l'expedient, consistents en la possible continuïtat que es podria atribuir a l'activitat de la societat sol·licitant respecte a l'exercida anteriorment pels seus socis i, en definitiva, l'obertura del tràmit d'al·legacions, tal com disposa taxativament l'article 112 de la Llei de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, establert precisament per evitar la indefensió del recurrent.

El Consell va entendre que "davant la concurrència de totes aquestes circumstàncies i de la successió de tràmits administratius que tenen com a causa

última la garantia dels drets de l'interessat, es pot acceptar que en ocasions, com sembla el present cas, el recurrent podria preferir que es desestimessin ràpidament els seus recursos per permetre d'una vegada l'accés a la següent via processal. Així, la contínua obertura de tràmits administratius en garantia del contribuent podria crear l'aparença que l'Administració municipal ha pretès inundar el contribuent amb els seus drets fins a fer-l'hi naufragar. Tanmateix, l'actuació administrativa es troba reglada inel·ludiblement per normes que atenen la generalitat dels casos més que la imprevisible singularitat d'aquests, i que intenten protegir la garantia dels administrats davant la possible arbitrarietat de l'Administració, sense que entri en l'àmbit del present recurs enjudiciar el grau d'encert en el compliment d'aquest propòsit".

b) La identificació del supòsit de fet

Tal com ja s'apuntava en la Memòria de 1995, en la bonificació per inici d'activitat la nítida identificació dels supòsits de fet adquireix especial importància si es té en compte l'establiment d'aquest benefici per la Llei amb caràcter genèric, cosa que deixa un camp molt ampli a la indeterminació, que s'ha de delimitar mitjançant la interpretació i la integració del precepte legal. En aquesta tasca interpretativa cal recordar la redacció de l'exposició de motius de la Llei 22/1993 quan manifesta que el tracte fiscal avantatjós per a les activitats econòmiques de nova implantació "es concep com d'impuls i estímul per a la creació de noves PIME i com a vehicle per a l'assoliment de l'objectiu bàsic de reactivació econòmica i d'elevació del nivell d'ocupació".

Així doncs, la bonificació tracta d'estimular l'inici de noves activitats i només es podrà reconèixer quan ens trobem davant tal situació. Aquest fet obliga a diferenciar els casos de veritable inici d'activitat dels de mera successió d'empresa, o d'una transformació de la forma jurídica del titular, o de qualsevol altra situació en què, encara que aparegui un nou subjecte passiu de l'impost, no hi hagi una activitat veritablement nova. De la mateixa manera, tampoc es produiria el pressupòsit previst en el precepte esmentat si es presentés la baixa en l'impost per donar-se d'alta novament i es pretengués la bonificació per inici d'activitat.

Aquest caràcter material, i no merament formal, de l'inici d'activitat al qual la llei concedeix la bonificació impedeix l'aplicació indiscriminada d'aquesta a

qualsevol declaració d'alta en la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques, atès que no totes les altes impliquen un inici d'activitat en el sentit buscat per la norma. Tanmateix, aquest precepte no concreta les condicions en les quals s'ha d'entendre que concorren aquestes circumstàncies. Hi ha casos en què l'existència d'una nova activitat empresarial és evident i n'hi ha prou amb la mera observació de les circumstàncies que hi concorren per apreciar-la. Així mateix, hi pot haver casos en què la declaració d'alta que acompanya la sol·licitud del benefici no respongui a una nova activitat, sinó al simple canvi en la titularitat d'un negoci preexistent que no experimenta cap altra novetat. També en aquests casos la solució jurídica de denegar el benefici seria fruit de la mera comprovació de les circumstàncies de fet que concorren en la petició. En algunes ocasions podria ocórrer que aquesta successió en l'explotació de l'activitat estigués impulsada exclusivament per la pretensió de fer aplicables uns beneficis que la llei estableix amb una finalitat ben diferent, sense que en cap cas es pugui pressuposar aquest propòsit fraudulent tot i que no s'arribi a entreveure cap altra possible motivació per al canvi.

Això no obstant, entre la claredat dels dos casos hi ha un ampli ventall de situacions intermèdies en què la decisió de l'aplicació o no del benefici exigeix una anàlisi jurídica més detallada, i en els quals es fa imprescindible una tasca interpretativa de la norma i una comprovació dels fets més detinguda a fi de calibrar amb precisió si la nova activitat té dret al benefici o no.

a') Successió en l'activitat

Precisament de la necessitat apuntada naixia, en l'expedient que serveix d'exemple, el requeriment de la Unitat Operativa de Recursos Jurídics a la societat recurrent perquè aportés la documentació acreditativa del seu dret, i si bé amb la documentació aportada es va comprovar l'establiment efectiu en un nou local d'una activitat empresarial, de la informació existent en els arxius informàtics de l'Ajuntament es desprenia que aquesta nova activitat suposava la prestació de forma conjunta —per mitjà d'una societat— d'uns serveis substancialment idèntics a aquells que els socis fundadors d'aquesta societat ja prestaven de manera individual.

El Consell dictaminà que: "Davant tals circumstàncies cal plantejar-se si l'alta de la nova empresa suposa l'inici d'una nova activitat mereixedora de la

bonificació o si, al contrari, es pot atribuir a l'activitat de la societat una continuïtat respecte a la que els socis exercien com a professionals a títol individual. Referent a això, cal tenir present que l'activitat de "serveis tècnics d'arquitectura" a què fa referència l'epígraf 843.2 —igual que altres epígrafs que es troben en la mateixa agrupació 84 de la secció primera de les tarifes de l'impost— correspon a la prestació en forma associativa d'uns serveis que són propis d'una activitat professional i que té els epígrafs correlatius en la secció segona d'aquestes tarifes relativa a activitats professionals. En tots aquests casos en què s'exerceixen col·lectivament activitats professionals mitjançant una societat, és indiferent —a l'efecte que aquí ens ocupa— que la titularitat de l'explotació sigui individual o associativa perquè, en definitiva, els serveis prestats per la societat no són altres que els que a títol individual puguin prestar els professionals que s'agrupen en aquesta entitat".

D'aquesta manera, una vegada iniciada per un particular l'activitat professional de què es tracti, aquesta travessa per vicissituds i canvis propis de la seva evolució i als quals no es pot atribuir una nota distintiva del començament d'activitat. Normalment, quan aquestes alteracions responguin a una evolució expansiva de l'activitat comportaran l'establiment en un local més gran, la contractació de nou personal, l'adquisició d'equips, inversions, etc., però tot i això la nova etapa professional no constituirà el començament d'una activitat sinó el desenvolupament continuat de la començada anteriorment.

Tampoc es distingeix l'activitat resultant amb aquesta nota de novetat quan s'associen diversos professionals que ja exercien individualment perquè —com en exemples anteriors— en aquesta nova fase perdura un mateix fons de comerç que neix, incipient, d'aquell primer començament i progressa en paral·lel a la trajectòria de cadascun dels professionals. I és indiferent, a aquest efecte, que en aquesta nova fase associativa la titularitat formal de l'explotació recaigui en una societat o sobre els mateixos professionals associats.

Per consegüent, en el cas examinat s'havia d'incloure l'existència d'una continuïtat en l'explotació malgrat que formalment hagués variat la titularitat d'aquesta, que havia passat a ser assumida per una societat de nova creació en substitució de l'exercici individual de cadascun dels socis.

"I no és aquest —afirma el Consell— com pretén la recurrent, un judici apriorístic impossible sobre la futura activitat de la societat, perquè només atén a la descripció de l'activitat exercida anteriorment pels professionals individuals i començada per la nova empresa, segons les mateixes declaracions de cadascun dels professionals. El mateix escrit presentat per la recurrent reconeix aquesta continuïtat", concretament "reconeixent que l'activitat exercida col·legiadament ha substituït la prestació dels mateixos serveis per part dels socis. Per tot això, tot i que formalment hi hagi una declaració d'alta d'un nou subjecte passiu, no es pot considerar que l'activitat exercida per aquest hagi estat iniciada a l'efecte de l'article 83,3 de la Llei 39/1988. En conseqüència, s'han de desestimar els recursos interposats, s'ha de denegar el benefici que s'hi sol·licita i s'ha de confirmar la liquidació impugnada."

b') Ampliació de l'activitat

Utilitzant els criteris que acaben de ser exposats, el Consell va haver de fixar així mateix la seva posició pel que fa als supòsits d'ampliació per un mateix subjecte de l'activitat exercida anteriorment.

Sempre sense oblidar la peculiaritat del cas concret, s'ha intentat agrupar la diversitat de casos plantejats en dos grans grups: ampliacions consistentes en el desenvolupament de noves activitats corresponents a diferents epígrafs de les tarifes de l'impost en un local separat i , o en el mateix local, cosa que generalment es considera inici d'activitat empresarial nova en el primer cas, i continuïtat en el segon si hi ha relació entre les activitats contemplades; i ampliacions consistentes en el desenvolupament en un nou local de la mateixa activitat exercida anteriorment en un altre local, cosa que es considera variació de caràcter objectiu en l'exercici d'una mateixa activitat, i no inici d'activitat empresarial en el sentit exigít per la Llei 22/1993, criteri que és aplicable així mateix als casos de trasllat.

c') Traspàs de negoci

Van ser objecte d'especial atenció amb vista a l'aplicació de la bonificació per inici d'activitat de l'article 83,3 de la Llei 39/1988 els casos de traspàs d'un negoci amb subrogació d'un nou titular.

Des del primer moment es va plantejar la necessitat de distingir dins aquests casos situacions diferenciades que, probablement, no mereixien un tractament idèntic.

Així, es va considerar que, d'una banda, hi ha situacions en les quals el traspàs de titularitat es produeix tan sols en un àmbit purament formal sense que varïi l'interès últim subjacent en el negoci, com s'esdevé quan l'empresari individual és substituït per qualsevol forma societària en la qual es trobin representats els mateixos interessos. En aquest cas no es produeix el supòsit previst en la Llei, com tampoc es produiria si es declarava la baixa per donar-se immediatament d'alta, com s'ha dit abans.

En canvi, encara que formalment puguin ser similars, es va entendre que eren molt diferents des d'un punt de vista material els casos en què el nou titular de l'explotació no té res a veure amb el seu predecessor, perquè aquí trobem un empresari nou que s'estrena en l'activitat econòmica, que assumeix "ex novo" totes les càrregues i riscos que se'n deriven i que els contrapesa amb l'expectativa d'un benefici incert. Des d'una òptica subjectiva no hi ha diferència entre aquest nou empresari que pren en traspàs la titularitat de les relacions jurídiques que constitueixen el negoci i aquell que canalitza la seva inversió amb l'adquisició i el condicionant d'un nou local, la contractació de nou personal, etc., la qual cosa porta a incloure aquest supòsit entre aquells en què es preveu el benefici. Així ho va entendre també la Direcció General d'Hisendes Territorials en la resposta del 30 de març de 1994 a la consulta formulada al respecte.

En ocasions, la identitat d'interessos pot manifestar-se clarament, com quan l'anterior titular pren una participació en la societat que el succeeix en l'explotació. En altres, no obstant, el marge de separació és estret amb aquests primers casos als quals no seria aplicable el benefici, i amb aquells altres que sí que es trobarien dins el supòsit legal. Es complica així la clara identificació dels uns i els altres. Però aquesta dificultat, que augmenta a causa dels supòsits de possible frau de llei, no pot conduir a la denegació cautelar indiscriminada de la bonificació en

tots els casos, sinó a un minuciós examen de cada cas concret per valorar amb la major claredat possible si mereix o no el benefici sol.licitat.

2.2. Els centres docents concertats

Van continuar les reclamacions (25) presentades pels centres docents en règim de concert educatiu per sol.licitar l'exempció prevista en l'article 83,1.d de la Llei 39/1988, que va ser objecte d'una nova redacció per la Llei 39/1992, del 29 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1993.

L'apartat d de l'article 83 de la Llei reguladora de les hisendes locals concedeix l'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques "als organismes públics d'investigació, als establiments d'ensenyament en tots els graus costejats íntegrament amb fons de l'Estat, de les Comunitats Autònomes o de les Entitats Locals, o per fundacions declarades benèfiques o d'utilitat pública, i als establiments d'ensenyament en tots els graus que, sense tenir ànim de lucre, estiguin en règim de concert educatiu [...]".

En el cas dels centres docents, el precepte transcrit exigeix dos requisits per a la concessió de l'exempció, que han de concórrer simultàniament de manera inexcusable: que es tracti d'un establiment d'ensenyament en règim concertat i que no tingui ànim de lucre, la qual cosa significa, per consegüent, que no tots els centres concertats estan mancats d'ànim de lucre pel sol fet de ser-ho i que només poden gaudir del benefici de l'exempció aquells que acreditin la concurrència simultània dels dos requisits.

En conseqüència, van ser rebutjats aquells casos en què, tot i haver-hi un concert educatiu, el titular de l'establiment era una societat anònima, atès que preceptivament una entitat d'aquest tipus té caràcter mercantil, sigui quin sigui l'objecte que tingui, com assenyala expressament l'article 3 del Reial Decret Legislatiu 1564/1989, text refós de la Llei de societats anònimes, i s'haurà d'entendre que persegueix l'obtenció de lucre, segons l'article 116 del Codi de Comerç, presumpció que, en tot cas, hauria de ser desvirtuada per la recurrent i estar reflectida en les dades existents a l'expedient, com estableix l'article 114 de la Llei general tributària.

També es va rebutjar l'aplicació de l'exempció quan la recurrent, una societat anònima titular d'un establiment docent en règim de concert educatiu, al·legava la circumstància que l'ensenyament general bàsic que impartia en el seu establiment estava costejat íntegrament per la Generalitat i que, per aquesta raó, gaudia del dret a l'exempció. La interpretació de la recurrent es basava en el fet que la paraula "costejats" adjectiva la paraula "graus", de manera que hi hauria exempció per a cadascun dels graus concertats íntegrament. Aquesta interpretació, malgrat que és gramàticalment correcta, manca de lògica, com ho demostra que la mateixa expressió "establiments d'ensenyament en tots els graus" és adjectivada posteriorment amb la frase "que, sense tenir ànim de lucre, estiguin en règim de concert educatiu".

En definitiva, seria absurd que la manca d'ànim de lucre es referís a la paraula "graus", mentre que és lògic que es refereixi a l'establiment, donat que és d'aquest del que es pot predicar la finalitat lucrativa o altruista. Així doncs, quan la Llei fa referència a "establiments d'ensenyament en tots els graus costejats íntegrament amb fons públics", s'ha d'entendre que la paraula "costejats" adjectiva "establiments", mentre que la referència als graus es limita a comentar la característica de l'ensenyament, amb la finalitat de no excloure cap dels graus o nivells.

D'acord amb aquesta interpretació, no es va admetre que la recurrent tingués dret a exempció ni tan sols d'un dels epígrafs pels quals tributava atès que, com ella mateixa reconeixia, el finançament de l'activitat no procedeix íntegrament de fons públics.

3. Competència de l'Ajuntament per liquidar. Liquidacions provisionals d'ofici

Sobre aquest particular, el Consell, partint del fet que la Llei 39/1988 atribueix de forma exclusiva a l'Ajuntament la competència en matèria d'exempcions (article 92,2), tant si aquestes són de naturalesa rogada com de concessió "ope legis", i que l'article 1 del Reial Decret 1172/1991, del 26 de juliol, estableix que la matrícula de l'impost, la confecció de la qual és de competència estatal, segons l'article 92 de la Llei 39/1988, haurà d'incloure "les exempcions sol·licitades o concedides o qualsevol altre benefici fiscal aplicable", va entendre que la denegació

de l'exempció de referència per part de l'Ajuntament, lluny de constituir una modificació il·legal de la matrícula de l'impost, constituïa un acte realitzat en un àmbit de competència exclusiva municipal, que com a tal havia de ser obligatòriament recollit per la matrícula de l'impost.

Es va entendre, així mateix, que no era cert, com pretenien les caixes d'estalvis, que la rectificació de la liquidació municipal només fos possible seguint el sistema que estableix l'article 159 de la Llei general tributària, és a dir, mitjançant una declaració de lesivitat i la posterior impugnació en via contenciosa. En primer lloc, perquè si la liquidació és provisional, encara que sigui ferma, sempre que l'acció administrativa no hagi prescrit serà possible que sigui comprovada pels òrgans de gestió (a partir de la Llei 25/1995, de modificació de la Llei general tributària) o d'inspecció, i donarà lloc, respectivament, a liquidacions provisionals —avui liquidacions provisionals d'ofici de l'article 123 de la Llei general tributària— o a les liquidacions provisionals o definitives segons els casos, a què fan referència l'article 120 de la Llei general tributària i l'article 60 del Reglament general d'inspecció dels tributs. Comprovació que no sols inclou les qüestions de fet, sinó també l'aplicació i la interpretació de les normes juridicofiscals (resolució TEAC del 5 de juliol de 1983) fins i tot en el cas que la comprovació sigui feta pels òrgans de gestió (sentència de l'Audiència Territorial de Barcelona núm. 508, del 7 de maig de 1974).

Com ha manifestat el Tribunal Suprem, quan una liquidació té naturalesa provisional d'acord amb l'article 120 de la Llei general tributària "no pot engendrar [en conseqüència] un dret objectiu consolidat i exercitable, dels que exigeixen mesures especials per revisar-los", com ara la declaració de lesivitat o els procediments especials de revisió d'ofici dels articles 153 i següents de la Llei general tributària (sentències del 23 de juny de 1970 i del 17 de gener de 1995).

3.1. Naturalesa de les liquidacions incloses en el padró de l'impost

Una liquidació individualitzada o inclosa en el padró d'un impost, encara que resulti amb quota zero o fins i tot quan contingui una referència expressa a l'aplicació d'una exempció o bonificació, no perd la naturalesa d'acte liquidatori, per la qual cosa és íntegrament aplicable tota la normativa relativa a la rectificació de liquidacions esmentada anteriorment.

La liquidació és el resultat de l'aplicació del conjunt de normes reguladores d'un tribut entre les quals es troben, òbviament, les relatives a exempcions i bonificacions, que han de ser tingudes en compte necessàriament per practicar la liquidació corresponent. En aquest sentit, i només en aquest sentit, es pot dir que tot acte de liquidació implica una valoració de tals normes i, per tant, el reconeixement o la denegació dels beneficis fiscals previstos en la legislació vigent. Però no com a acte administratiu autònom declaratiu de drets, susceptible d'impugnació autònoma i dotat d'eficàcia pròpia independent de l'acte de liquidació, com és el cas dels actes administratius expressos o tàcits de concessió o denegació d'exempcions (per exemple, en les exempcions rogatòries), sinó com un dels elements que componen l'acte complex de liquidació, al règim jurídic del qual resulta subjecte.

En sentit propi, liquidar és aplicar el tribut i, si escau, quantificar el deute tributari. L'acte de liquidació no es pot reduir a una mera operació aritmètica de quantificació, de la mateixa manera que la comprovació administrativa de la liquidació —el contingut propi de la qual és la verificació tant del fet imposable com de l'existència de l'obligació tributària i de la correcta quantificació d'aquesta— no es pot reduir a una simple fixació de fets (SAT de Barcelona núm. 508, del 7 de maig de 1974, resolució TEAC del 5 de juliol de 1983, i STS del 17 de gener de 1995).

3.2. Abast i àmbit de la liquidació provisional d'ofici

En els casos estudiats les liquidacions impugnades procedien de la liquidació administrativa de les liquidacions provisionals girades erròniament amb quota zero, una vegada constatada l'absència d'exempcions o de bonificacions en favor de les recurrents. Comprovació que va ser portada a terme pels òrgans de gestió en exercici de les competències de comprovació abreujada i de liquidació provisional que els atribueix l'article 123,1, paràgraf segon, de la Llei general tributària. Aquesta comprovació es caracteritza per la impossibilitat d'utilitzar altres dades que les que es troben en poder de l'Administració o les subministrades pel subjecte passiu —i que l'article 123,2 de la Llei general tributària concreta en la prohibició de l'examen de la documentació comptable de les activitats empresarials o professionals—, i no per la limitació a meres qüestions de fet. Extrem aquest que

ja havia estat posat en relleu per la Llei 25/1995 —és a dir, quan l'actuació comprovadora dels òrgans gestors, la competència dels quals derivava de les declaracions genèriques dels articles 109,1 i 140 de la Llei general tributària, era expressament qualificada de comprovació "formal" en els articles 1 i 39 "in fine" del Reglament general d'inspecció de tributs— i que, després de la reforma esmentada, ha adquirit més notorietat. En aquest sentit, basta recordar que la sentència de l'Audiència Provincial de Barcelona núm. 508, del 7 de maig de 1974, ja va assenyalar que la comprovació formal dels òrgans de gestió "no té perquè contreure's a qüestions de pur fet, sinó que ha d'arribar a tots els elements quantificadors de l'ingrés [...] realitzat per aquest [subjecte passiu]", activitat comprovadora que es tradueix "en l'acte de liquidació provisional".

De la mateixa manera, tampoc és vàlid limitar les facultats comprovadores dels òrgans de gestió a les autoliquidacions i excloure'n la comprovació de les liquidacions administratives derivades de la declaració efectuada pel subjecte passiu, atès que això constituiria, com ha posat en relleu la doctrina, una discriminació mancada de justificació i contrària a la mateixa naturalesa de la liquidació provisional.

Una altra cosa és que la liquidació administrativa objecte de comprovació hagi estat, al seu torn, resultat d'una tasca prèvia de comprovació administrativa, cas en què el TEAC ha mantingut que hi ha una vinculació de l'Administració pels seus propis actes, que no impedeix la rectificació posterior de la liquidació però que la limita a aquells aspectes que no hagin estat objecte de comprovació prèviament (resolució del TEAC del 27 de setembre de 1990, relativa a la rectificació d'una liquidació administrativa resultant d'un expedient de comprovació de valors). Tesi en si mateixa discutible i de validesa dubtosa després de la modificació de l'article 123 de la Llei general tributària "ex lege" 25/1995, que en aquests casos no resulta aplicable ja que la liquidació administrativa rectificada no és el resultat de cap tasca de comprovació sinó la primera liquidació derivada de la declaració del subjecte passiu i la posterior inclusió d'aquest en la matrícula de l'impost per part de l'Administració de l'Estat, en la qual es feia constar de manera expressa la condició d'exempt del subjecte passiu.

Encara més, ni tan sols la tesi que nega el caràcter d'acte de liquidació a les liquidacions que, incloses en un padró, són repetició material de les practica-

en els períodes anteriors, no posa en entredit de cap manera l'existència d'obligacions tributàries autònomes corresponents a cada període, d'acord amb l'article 61 de la Llei general tributària i, per consegüent, susceptibles de comprovació i d'impugnació autònoma o separada.

Finalment, cal destacar que l'amplitud de la nova regulació de les liquidacions provisionals després de la reforma operada per la Llei 25/1995, del 20 de juliol, de modificació parcial de la Llei general tributària, ha dissipat els dubtes que en el sistema anterior es plantejaven sobre la legitimitat de les anomenades liquidacions complementàries tant pel que fa a l'objecte com pel que fa a l'aplicabilitat en la generalitat dels tributs, i de les quals es feien ressò les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya números 724/1996, 787/1996 i 820/1996, que denunciaven en relació amb l'impost sobre béns immobles la manca d'encaix d'aquestes liquidacions en els antics articles 109 i 120 de la Llei general tributària i que no existeixen en aquest impost.

Possibilitat de comprovació dels òrgans gestors que, naturalment, s'estableix sense perjudici de la potestat de comprovació que correspon als òrgans d'inspecció, la intervenció dels quals, com se sap, condueix a la pràctica de liquidacions definitives si l'actuació comprovadora ha estat completa.

3.3. Rectificació de l'aplicació de beneficis fiscals mitjançant una liquidació provisional d'ofici

D'allò que ha estat exposat fins ara es dedueix amb claredat que no hi ha res que impedeixi l'encaix de la rectificació d'una liquidació provisional quant a l'aplicació d'un benefici fiscal que no ha estat objecte de reconeixement autònom, en l'àmbit de la potestat comprovadora dels òrgans de gestió, que dóna lloc a liquidacions provisionals d'ofici, i que és procedent quan, a partir de les dades subministrades pel subjecte passiu i dels elements que es troben en poder de l'Administració, es posa de manifest, entre altres coses, "la realització del fet imposable" i, per tant, el naixement sense limitacions de l'obligació tributària (article 123,1, paràgraf 2n. de la Llei general tributària).

Sobretot, atès que la comprovació administrativa que correspon als òrgans de gestió, com s'ha dit, inclou "no sols les qüestions de fet, sinó també

l'aplicació i la interpretació de les normes juridicofiscals (resolució TEAC del 5 d'agost de 1983 esmentada).

4. L'element de superfície

Una vegada més, l'element de superfície va ser motiu de conflicte en aquest impost. En l'exercici de 1996 van destacar les reclamacions tendents a excloure del concepte de local les pistes esportives i els immobles en què s'instal·len màquines o aparells automàtics, expositors en dipòsit i màquines recreatives i similars.

A aquest efecte, abans de tot cal recordar que la regla 14,1.F de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, rectificada i posada al dia per la Llei 21/1993, de pressupostos generals de l'Estat per a 1994, estableix que a l'efecte de l'aplicació de l'element superfície a què fan referència la nota comuna de la secció 1a. i la segona nota comuna de la secció 2a. de les tarifes, s'entén per locals on s'exerceixen les activitats gravades, els definits com a tals en la regla 6a. de la instrucció indicada; i que aquesta regla 6a. disposa, al seu torn, que a l'efecte de l'impost sobre activitats econòmiques es consideren locals les edificacions, construccions i instal·lacions, com també les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que es facin servir per a qualsevol activitat empresarial o professional.

Preval, per tant, el criteri de la destinació donada als immobles afectats, que equipara, per exemple, a l'efecte de l'impost, les construccions i les instal·lacions; i no hi ha dubte que qualssevol terrenys dedicats a pistes esportives, per gran que en sigui l'extensió, no poden eludir la qualificació d'instal·lacions, ni oblidar que exigeixen una permanència i una cura en el manteniment, de tal manera que se'n pugui fer ús en qualsevol moment per als esports a què estan dedicats.

Certament, el mateix legislador ha establert compartiments per aplicar l'impost d'una manera més raonable, raó de la diferenciació entre les quotes aplicables a les zones construïdes o a les graderies; però això indica que en casos com aquests últims, els percentatges són més grans que en els primers, però no es preveuen zones exceptuades pel fet que les instal·lacions no estiguin cobertes o

perquè no hi hagi cap edificació, sempre que estiguin dedicades a l'activitat econòmica gravada.

Al seu torn, l'apartat g de la regla 14,1.F exclou de la consideració de locals, a l'efecte de l'impost, "els immobles en què s'instal·lin màquines o aparells automàtics, expositors en dipòsit, màquines recreatives i similars, únicament a l'efecte de les activitats que es presten o es realitzen a través dels elements referits, i sense perjudici de la consideració que aquells immobles puguin tenir a l'efecte d'altres activitats".

De la lectura d'aquesta regla s'adverteix sense dificultat que no es tracta d'una norma d'exempció, sinó que tan sols procura evitar que l'element superfície sigui computat simultàniament per al càlcul de les quotes de dues activitats diferents. Així resulta de la regla 14,1.F quan expressa que la no-consideració de locals es limita a l'efecte de les activitats que es fan a través de les màquines referides o d'expositors que ocupen tals superfícies, i quan formula la precisió complementària que tals superfícies seran considerades immobles a l'efecte d'altres activitats. Això significa, d'una banda, que no estan exemptes; de l'altra, que figuraran com a element tributari superfície per al càlcul de les quotes corresponents a les activitats que hi tinguin lloc i que, lògicament, no poden ser altres que les que es fan a través de les màquines o els expositors referits; i, fonamentalment, que per no ser objecte de còmput han d'estar tributant per altres activitats.

Finalment, es va plantejar davant aquest Consell si s'havia de considerar aplicable o no la regla 14,1.F.j de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques aprovada pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, del 29 de desembre, segons la qual l'element superfície, regulat en aquesta lletra F, no s'aplicarà en la determinació d'aquelles quotes per al càlcul de les quals les tarifes de l'impost hagin tingut en compte expressament, com a element tributari, la superfície comptada en metres quadrats dels locals en els quals s'exerceixen les activitats corresponents, en els casos en què, com s'esdevé en les grans superfícies comercials (epígrafs 647,2, 647,3, i 647,4 de les tarifes) es fa servir la superfície com a element delimitador del tipus d'activitat desenvolupada.

Sobre aquest particular, s'entén que quan la norma descriu els epígrafs 647,2, 647,3, i 647,4 l'element de superfície no hi intervé com a quantificador de la

quota sinó com a dada que descriu l'activitat concreta que es realitza en el local assenyalat, i en concreta la magnitud, que és la que determina la classificació en un dels tres grans epígrafs esmentats; és a dir, en aquest supòsit la tarifa resultant no depèn de la superfície concreta del local on es fa l'activitat, sinó que aquesta superfície constitueix el punt de partida per determinar l'epígraf concret pel qual tributa l'activitat.

Es rebutja, doncs, la tesi de la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Galícia del 27 de juny de 1995, la qual incorre en confusió, segons el parer del Consell, en entendre que donat que la base tributària es forma amb la dada de magnitud o grandària de què s'ha fet esment, s'aplica l'element tributari superfície per completar aquesta quota. El Tribunal no té en compte que la mesura que es fixa en els epígrafs per classificar amb més precisió el mòdul tarifari de partida no s'hi utilitza com a element quantificador, atès que no varia dins el seu ampli grup, sinó tan sols per enquadrar l'epígraf, i que es pot haver fet ús d'altres dades determinants de l'epígraf sense valer-se de la superfície, com passa en molts altres apartats d'activitats diferents que se serveixen d'altres dades com, per exemple, la població, els obrers empleats o l'electricitat consumida. Però, si en casos com el present sembla que l'element de referència es fa servir dues vegades és perquè realment, quan s'utilitza per determinar la grandària dels locals i poder així enquadrar l'activitat en un epígraf determinat, no s'ha utilitzat l'element tributari referit computat en metres quadrats sinó dins uns límits lineals de grandària que encaixen o excedeixen de 120 m², de 120 a 300 m² o més grans de 400 m².

5. El cas singular de les caixes d'estalvis

S'ha tractat de les caixes d'estalvis a la part general d'aquesta Memòria, on s'exposen els criteris que el Consell ha defensat des que es va plantejar el tema dels expedients d'exempció.

Remetem al que es diu en aquelles pàgines per tal d'evitar repeticions, atès que no hi ha res a afegir en relació amb aquesta qüestió en el comentari d'aquesta Ordenança.

B. Llicència fiscal

La majoria dels recursos es fonamenten en dos arguments generalitzats: haver causat baixa en l'activitat amb anterioritat a l'acreditació, i la prescripció en el moment en què es reclama el deute en període executiu. Cada cas és estimat o desestimat d'acord amb la prova aportada a l'expedient.

No serà sobrer reiterar, tal com s'esdevé en altres gravàmens, les conseqüències que es deriven del fet que les notificacions no siguin fetes amb tots els requisits que la llei i la jurisprudència exigeixen perquè tinguin validesa. En els dos casos en què l'Ajuntament va intentar notificacions a l'interessat que haurien interromput el termini de prescripció, els recursos van haver de ser estimats perquè les notificacions no van poder ser considerades vàlides, la qual cosa va causar el corresponent perjudici a la hisenda municipal.

C. Radicació

Com en exercicis anteriors, alguns expedients derivats d'actes d'inspecció també contenen liquidacions d'altres gravàmens, com ara llicència fiscal o taxa d'escombraries. En alguns casos s'aplica el mecanisme de la prescripció i en altres s'estima perquè resulta provada la cessació de l'activitat abans de l'acreditació de l'impost.

És d'especial interès l'expedient en el qual l'interessat, malgrat haver presentat en temps adequat l'alta corresponent, va ser citat a declarar per la Inspecció que li va aixecar una acta de conformitat en la qual s'afirma que no ha presentat l'autoliquidació i, en conseqüència, se li apliquen la sanció i els interessos procedents.

El Consell, en aplicació d'allò que disposa l'article 116 de la Llei general tributària, admet que el contingut de l'acta de conformitat pot ser esmenat en casos d'error i estima que d'això es tracta en el recurs, perquè resulta provat que el contribuent va presentar al seu dia l'alta en el període voluntari, raó per la qual proposa estimar la reclamació.

D. Llicència d'obertura

Un sol expedient es refereix conjuntament a llicència d'obertura, radicació i taxa d'escombraries, derivat com en altres casos d'una acta d'inspecció. El tema fonamental del recurs incumbeix les sancions imposades en virtut de l'acta esmentada.

Seguint el criteri mantingut pel Consell en casos similars, s'informa que l'import de la sanció ha de ser calculat d'acord amb les normes establertes per la Llei 25/1995, de reforma de la Llei general tributària, atès que aquesta és més beneficiosa per a l'interessat que la normativa vigent en el moment en què es va cometre la infracció.

Ordenança fiscal núm. 2.1

Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

Els quatre expedients dictaminats l'any 1996 deriven de l'aixecament d'actes d'inspecció perquè els interessats no han presentat l'autoliquidació definitiva una vegada acabades les obres.

A excepció d'un cas, en què es proposa estimar el recurs perquè tal obligació no es troba vigent en la data d'acabament de les obres (1994), els tres restants s'informen en sentit desestimatori.

Convé posar en relleu, a l'efecte de fixació de doctrina, l'expedient en què el recurrent planteja l'aplicació dels barems prevists en l'Ordenança per calcular la base imposable, en comptes del cost definitiu de les obres segons el certificat final d'obra. El Consell estableix el criteri que la base imposable la constitueix el cost real de l'obra, derivat de la certificació. L'aplicació de mòduls només pot ser utilitzada de forma provisional en el cas que no es presenti a l'Ajuntament el pressupost inicial o el definitiu, o no es formuli l'autoliquidació, sempre supeditat a la facultat de comprovació del cost real, i en cap cas com a sistema alternatiu l'aplicació del qual pugui exigir el contribuent.

Ordenança fiscal núm. 3.1
Taxes per serveis generals

Durant l'exercici de 1996 només es va dictaminar un recurs, relatiu a l'activitat desenvolupada per l'Administració municipal amb motiu de la compulsa de documentació, amb resultat desestimatori. Aquest és el nivell de reclamacions que s'observa durant els successius exercicis, amb intervals en què no se'n produeix cap.

En el cas tractat, el recurrent al·legava la no-percepció de taxes en casos semblants per altres Ajuntaments, i també que no li havia estat presentada la factura corresponent i que només se li havia lliurat un rebut o tiquet de caixa.

El Consell analitza la normativa d'aplicació i concretament l'article 2.e de l'Ordenança fiscal reguladora del tribut, segons el qual constitueixen el fet imposable les compulses de fotocòpies de documents a instància de part per presentar a administracions diferents de l'Ajuntament, per la qual cosa considera que és procedent l'exacció de la taxa exigida.

Finalment, i quant a l'al·legació relativa al fet que no li va ser estesa formalment una factura, el Consell determina que, atès que es tracta d'una taxa, no hi ha cap normativa legal ni administrativa que exigeixi l'expedició formal d'una factura, i que n'hi ha prou amb qualsevol document acreditatiu del pagament. I, efectivament, es pot afegir que tal criteri es desprèn dels articles 21 i 22,3 de la Llei 8/1989, del 13 d'abril.

Ordenança fiscal núm. 3.2

Taxa per serveis de bombers

El total d'expedients tramitats durant l'exercici de 1996 va ser de 41, amb un decrement important amb relació als 107 de l'any anterior —no arriba a un 50%—, més en la línia del que es va esdevenir en anys precedents. Les diverses intervencions del Servei d'Extinció d'Incendis i Salvament determinants de les taxes i dels recursos corresponents es poden classificar així: no es va plantejar cap supòsit per incendi o salvament; es va plantejar 1 cas per salvament d'animals; per intervenció en elements interiors i exteriors d'immobles, quant a sanejament de façanes o elements constructius se'n van presentar 19; per actuacions amb motiu d'instal·lacions d'alarma, 10; per intervencions relacionades amb fuites o canalitzacions d'aigua, 5; per retirada de vehicles de la via pública, 1; per prestació de serveis de caràcter viari, 2; i per qüestions de procediment administratiu, 3. D'aquests expedients, 27 van motivar una proposta desestimàtoria, 9 una proposta estimatòria, 4 una proposta estimatòria parcial, i una proposta d'inadmissibilitat.

Com ja es va assenyalar en les Memòries dels exercicis precedents, en aquest també va destacar la característica de l'escassetat de casos per prestació de serveis en incendis, atès que no es va presentar cap recurs per aquest motiu. No hi ha dubte que això obeeix precisament al condicionament exigít per a la generació del fet imposable "quan es demostrí intencionalitat o negligència greu del subjecte passiu i de terceres persones, sempre que aquestes siguin identificades" (article 2.a) de l'Ordenança fiscal núm. 3.2, reguladora del tribut).

Podem afirmar que la major part de les intervencions objecte del gravamen, gairebé el 50%, són relatives a sanejament de façanes o altres elements exteriors i interiors d'immobles o construccions, seguides en importància per les referents a desconnexions d'alarmes, previstes totes dues en el paràgraf e de l'article 2 —definidor del fet imposable— de l'Ordenança fiscal. En conjunt representen un 70,71% del total, de manera que es manté la línia observada en la Memòria precedent.

Amb relació igualment a l'any anterior, i com a comentari de caràcter general, cal destacar que les propostes desestimàtòries van ser, al revés que aleshores, superiors a les estimatòries, de les quals 4 eren de caràcter parcial.

Hi va continuar havent nombrosos casos en què els recurrents, sense perjudici d'oposar altres qüestions, adduïen no ser beneficiaris dels serveis i, per tant, no tenien la condició de subjectes passius: unes vegades deien no haver sol·licitat ni provocat el servei, d'altres que el servei prestat afectava terceres persones. Sempre es van tractar partint de les dades que consten en els informes tècnics de les intervencions emesos pels serveis de bombers i del concepte resultant de l'article 3.1 de l'Ordenança fiscal, en el sentit que són subjectes passius les entitats i/o les persones físiques o jurídiques que resulten beneficiàries de la prestació del servei; tal és actualment la redacció de l'article 3,1 de l'Ordenança. En algun cas es va haver d'aplicar la determinació de l'apartat 3 d'aquest article, quan diu que "en cas d'intencionalitat o negligència, serà subjecte passiu el causant del fet imposable".

En els casos en què el servei es va prestar en immobles subjectes a règim de propietat horitzontal, per raó d'intervencions en elements exteriors o interiors de l'immoble, es va tenir en compte, sempre partint de les dades de l'informe tècnic dels bombers, fos qui fos el sol·licitant (el propietari, el llogater o els serveis de la Guàrdia Urbana), si la intervenció afectava o beneficiava elements comuns o si, al contrari, afectava elements propis de cada departament de la copropietat. I es va portar a terme la imputació atenent també, si esqueia, allò que estableix l'article 3,1 de l'Ordenança, quan diu que, si hi ha diversos beneficiats pel servei, la imputació de la taxa s'ha de fer proporcionalment als efectius utilitzats en les tasques efectuades en benefici de cadascun d'ells, segons l'informe tècnic, i si la individualització no és possible, a parts iguals, remei al qual no va caldre acudir en cap cas.

A més de l'aplicació de la normativa fiscal abans referida, en un dels casos es va haver d'utilitzar, per estendre la responsabilitat del benefici als propietaris i titulars, la doctrina resultant dels articles 1902 i següents del Codi Civil, i en especial el 1907 quan determina que "el propietari d'un edifici és responsable dels danys que resulten de la ruïna de la totalitat o una part d'aquest, si la ruïna sobrevé per manca de les reparacions necessàries".

Sempre, com s'ha dit, es va acudir a les dades i consideracions contingudes en l'informe tècnic d'intervenció del servei de bombers, en aplicació del principi administratiu de legalitat, com a presumpció per manca de prova en contrari que, en cap cas, no va ser oferta ni presentada pels recurrents. D'altra banda, es va utilitzar la doctrina, ja reflectida en l'anterior Memòria, que és subjecte passiu el realment beneficiari, a càrrec del qual procedeix lliurar la corresponent liquidació, i exonerar el representant o l'administrador de les finques i instal·lacions, encara que sí que es pot notificar a aquest darrer com a tal. Tanmateix, l'any 1996 hi va haver pocs supòsits produïts en aquest sentit.

És curiós un cas en què la recurrent, que havia sol·licitat el servei, al·legava que el sanejament del local afectat beneficiava la comunitat de propietaris, i en el qual la proposta del Consell va ser desestimària. L'únic fonament de dret deia que "acreditat suficientment en l'expedient que la interessada era com a mínim una de les beneficiàries del servei [...] sense que hi hagi dades sobre la possible atribució de responsabilitat a la comunitat de propietaris, cosa possible però no acreditada, procedeix mantenir el càrrec referit sense perjudici que la interessada procuri rescabalar-se d'aquest, si més no parcialment, sol·licitant-ho a la comunitat a la qual pertany".

Pel que fa als serveis prestats afectant més d'una finca, sembla interessant destacar-ne dos, en els quals es van aplicar criteris equitatius derivats de la doctrina continguda en l'article 3,1 de l'Ordenança fiscal. En un es deia que de l'informe de la intervenció que consta en l'expedient resulta que, si bé els treballs de sanejament van tenir lloc en un edifici situat en un carrer determinat, el cert és que la causa o l'origen del despreniment va tenir lloc a la finca adjacent corresponent a un altre carrer, de manera que el servei va beneficiar les dues finques, sense que a partir de l'informe tècnic es poguessin determinar els efectius utilitzats en benefici de cada immoble, raó per la qual procedia imputar la taxa a parts iguals, en aplicació de l'article 3,1 de l'Ordenança. En l'altre cas, en canvi, com que hi havia indicis, però no dades suficients, en l'informe tècnic que afectava al servei relatiu a dues alarmes, es va proposar reconstruir l'expedient per esbrinar qui va ser la persona beneficiada pel servei.

Es va tornar a plantejar un sol cas relacionat amb la previsió del fet imposable recollida en el paràgraf j de l'article 2 de l'Ordenança fiscal. A causa de la punxada d'una roda d'un camió, la Guàrdia Urbana va avisar telefònicament els bombers perquè retiressin el vehicle, al mateix temps que l'interessat avisava un taller privat. Presentada la corresponent liquidació, el particular s'hi oposa i al·lega que els dos serveis van arribar al mateix temps, de manera que la intervenció dels bombers era innecessària. El Consell, tenint en compte l'informe tècnic dels serveis de bombers i les manifestacions del recurrent, va proposar la desestimació dient que el servei era portar el camió fins a la sortida de la via per evitar una situació perillosa, cosa que ningú no ha rebutjat, i d'altra banda, no hi va haver duplictat d'honoraris, segons es dedueix de les manifestacions de l'interessat.

Hi va haver un sol cas de discrepància total entre els fets que determinen el fet imposable tal com són relatats pel recurrent i com resulten de l'informe tècnic dels bombers: el primer fa referència al servei d'una ambulància de no possible ús per la comunitat de propietaris titular de la finca, i l'informe detalla com a servei prestat el relatiu a uns concrets desperfectes d'un immoble. En conseqüència, el Consell, atesa la manca de tota prova per part del recurrent, i d'acord amb el criteri ja expressat, va proposar en sentit desestimatori basant-se en l'informe tècnic.

Es van plantejar casos en què es debat la possibilitat o no de responsabilitat objectiva. En tots, el recurrent al·lega que els fets que van determinar la intervenció dels bombers es van produir per causes que no li són imputables. En un, per exemple, es tracta del cas de la posada en marxa d'una alarma amb motiu d'una suspensió general del subministrament elèctric en una zona de la ciutat d'uns quants dies de durada, que quan es va restablir de nou el subministrament, va provocar la posada en marxa sense que el recurrent pogués evitar-ho. El Consell, malgrat tals circumstàncies, va considerar, sempre d'acord amb l'informe tècnic dels bombers, que el servei era necessari i urgent per evitar molèsties per al veïnat, raó per la qual, atès que el propietari és el responsable en dret, segons ja s'ha vist, era d'aplicació allò que determina l'article 10,1 de l'Ordenança fiscal quan diu que "l'obligació de contribuir neix pel fet de la prestació del servei, prèvia sol·licitud, tret que es tracti d'un servei d'urgència, en què l'obligació naixerà també sense requeriment de l'interessat". En els altres, també es va atendre a la responsabilitat del propietari.

En un cas, els fets que van determinar la intervenció no encaixaven en cap dels supòsits dissenyats per a la constitució del fet imposable en l'article 2 de l'Ordenança municipal. Es tractava de la recuperació d'un llençol penjat d'un arbre i la interessada al·legava que no havia sol·licitat el servei, sinó que ho havia fet la Guàrdia Urbana. Es va proposar l'estimació del recurs per no concurrència del fet imposable.

Amb motiu de la desconexió d'una alarma d'incendi, el Consell va considerar que constituïa una mesura de prevenció fonamental contra tals sinistres, per la qual cosa s'hi podia aplicar allò que hi ha previst per a exempcions en l'article 5.1.a de l'Ordenança fiscal i, en conseqüència, va proposar l'estimació i l'exempció del tribut, en relació, a més, amb l'article 2.a de l'Ordenança, atès que no s'havia produït negligència ni intencionalitat. És una interessant novetat de caràcter interpretatiu.

Pel que fa a la quantia de les quotes, només en un recurs el contribuent considerava excessiu l'import de la quota. Es tractava d'un servei tipificat com "petita assistència tècnica", amb import menor dins els serveis prestats, raó per la qual el Consell va proposar la desestimació atès que la liquidació practicada era correcta. I només es va produir un cas, en contrast amb la major problemàtica de l'exercici anterior, d'error per no-aplicació dels coeficients reductors establerts en l'Ordenança fiscal, que va motivar una resposta estimatòria. També es van plantejar dues reclamacions referents a manca de detall i de facturació, que van determinar la desestimació perquè havien estat correctament liquidats i notificats.

Tot i tenint en compte la dificultat que comporta per al servei de bombers preveure la dotació necessària per a cada cas d'intervenció en concret, i malgrat no haver-se produït cap problemàtica sobre el particular, es considera necessari insistir, tal com ja es va fer en Memòries anteriors, en la conveniència d'una modificació de la regulació corresponent, ja en el camp no tributari, mitjançant una estructuració del servei al respecte, ja en la mateixa Ordenança fiscal, que estableixi els paràmetres de tributació de manera que permetin una aplicació de tarifes d'acord amb els mitjans realment necessaris i no amb els desplaçats siguin quins siguin aquests.

Simultàniament, hi va haver força recursos en què es van plantejar qüestions relatives al procediment administratiu de recaptació d'aquesta taxa. Tan sols en tres es van apreciar notificacions defectuoses de la liquidació o de la providència de constrenyiment, que van motivar una resposta estimatòria. I en dos casos més es plantejava la declaració de prescripció, els quals van determinar, en un cas, la declaració per inexistència de notificacions vàlides interruptives del termini prescriptori i, en l'altre, una proposta desestimària perquè s'havia produït una interrupció dins el termini.

Finalment, amb motiu de la interposició d'un recurs contra una liquidació per prestació d'un servei de desconexió d'alarma, el recurrent va acabar sol·licitant la condonació gracieble. Es va proposar la desestimació del recurs i de la sol·licitud de condonació perquè no es complien els requisits exigits per l'article 43 de l'Ordenança fiscal general.

Ordenança fiscal núm. 3.4

Taxes per serveis urbanístics

Durant l'exercici de 1996 es van tramitar 20 recursos relatius a la taxa per serveis urbanístics, amb un increment del 42,9% sobre l'exercici precedent, nombre que si bé és molt superior al normal fins a l'any passat, continua sent poc important. Com ja es comentava en la Memòria de 1995, s'incideix en diverses ocasions, simultàniament, en problemàtica de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres. Aquí només es contempla la part referent a la taxa, atès que l'impost ja és objecte del corresponent epígraf de la Memòria. Com a comentari general assenyalarem que les propostes van ser de desestimació en 11 casos, d'estimació en 5 casos i d'estimació parcial en 4 casos.

Com en l'exercici precedent, hi va haver 8 expedients tramitats amb motiu de recursos per taxes de llicències sol·licitades per les universitats. En tots els casos, la qüestió nuclear debatuda continua sent la referent a l'exempció a l'empara de l'article 53,1 de la Llei orgànica de reforma universitària, i n'hi ha alguns que exhibeixen la consulta evacuada per la Direcció General d'Hisendes Territorials del Ministeri d'Economia i Hisenda, en la qual es reconeix l'exempció en favor de les universitats, en els termes de l'article 53,1 de la Llei orgànica esmentada. Això no obstant, el Consell Tributari va continuar mantenint la mateixa doctrina d'anys precedents, tant per a la taxa com per a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, amb proposta de desestimació. En essència, va ser la següent: la disposició addicional 9a. de la Llei 39/1988, del 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, va declarar suprimits, a partir del 31 de desembre de 1989, tots els beneficis existents en relació amb els tributs locals, tant genèrics com específics, recollits en tota mena de disposicions diferents de les de règim local, i prohibia la invocació de la vigència anterior amb relació a tots els tributs establerts en la mateixa Llei, sense perjudici d'allò que es preveu en les disposicions transitòries (que no afecta els tributs de què es tracta). D'altra banda, l'article 53,1 de la Llei orgànica 11/1983, de reforma universitària, reconeix l'exempció en favor de les universitats. Quant a això, s'ha d'entendre que no hi ha una relació jeràrquica entre lleis orgàniques i lleis ordinàries, atès que la doctrina i la jurisprudència constitucionals entenen que entre les dues normes el que hi ha és una relació competencial; una llei ordinària no pot modificar o derogar una llei orgànica, però no pel fet de ser una disposició de rang

inferior, sinó perquè la Constitució li impedeix accedir a les matèries enumerades en l'article 81; i, concretament, la sentència del Tribunal Constitucional del 13 de febrer de 1981 va assenyalar que la llei orgànica pot permetre la modificació dels seus preceptes per una llei ordinària, amb indicació de quins són els que no tenen el caràcter d'orgànics. I, efectivament, la disposició addicional 3a. de la Llei de reforma universitària determina aquells preceptes que tenen la naturalesa d'orgànics, entre els quals no figura l'article 53 que, per consegüent, no gaudeix d'aquesta naturalesa. En conseqüència, conclou el Consell Tributari, la Llei 39/1988, d'hisendes locals, pot derogar i va derogar l'article 53,1 de la Llei orgànica de reforma universitària, raó per la qual no resulta procedent l'exempció pretesa en favor de les universitats, atès que, a més a més, no apareix cap exempció ni en la Llei 39/1988 ni en les Ordenances fiscals favorable a aquestes entitats per a la taxa i l'impost de referència.

En alguns dels recursos, juntament amb el tema central de l'exempció, es van plantejar altres qüestions, com la no-subjecció de les universitats als tributs locals perquè formen part de l'Administració pública, entenent que els tributs es dirigeixen als ciutadans com a tals i no a l'Administració, pretensió que no va ser admesa perquè les activitats de les universitats no estan conceptuades en els únics supòsits de no-subjecció previstos en l'article 21 de la Llei 39/1988, d'hisendes locals, ni en l'Ordenança fiscal reguladora del tribut.

Les universitats van adduir, així mateix, la possible exempció a l'empara de l'article 18 de la Llei 8/1989, del 13 d'abril, de taxes i preus públics, text posterior a la Llei 39/1988, basant-se en una interpretació incorrecta d'aquest precepte, que preveu la possibilitat d'autoritzar posteriorment beneficis fiscals amb relació a les taxes en favor de l'Estat i altres ens públics, però que no n'empara directament la concessió atès que no concreta la mesura i requereix la normativa legal adequada. I en aquest cas això no té lloc perquè l'exempció per la Llei 39/1988 no va ser recollida inicialment, ni tampoc posteriorment a través de l'oportuna modificació, una vegada ja vigent la Llei 8/1989.

També es va al·legar per part de les universitats que procedia l'aplicació de la quota zero, al·legació que no va ser objecte d'estimació perquè no es va aportar cap prova a aquest efecte. Igual que la pretesa vulneració dels principis constitucionals de capacitat econòmica, justícia, igualtat, progressivitat i abast

confiscatori, que va originar una proposta desestimatòria en l'únic cas plantejat perquè es limitava a propostes genèriques i perquè es tractava de qüestions pròpies de la competència del Tribunal Constitucional. D'altra banda, també es va oposar que s'havia pogut produir un rendiment excessiu sobre el cost real del servei, plantejament igualment desestimat, perquè la matèria ja va ser objecte d'estudi pels serveis municipals amb motiu de l'aprovació de la corresponent Ordenança fiscal, i no s'aportava cap prova en aquest sentit.

En algun dels recursos es va adduir un altre motiu d'impugnació, i s'hi instava la bonificació del 90% de la quota perquè es pretenia una equiparació amb el tractament previst en el Reial Decret del 28 de juliol de 1983, quant a edificis destinats a habitatges de protecció oficial. Aquesta temàtica ja havia estat plantejada en l'exercici passat i, com aleshores, el Consell no va admetre la pretensió, no solament perquè no seria d'aplicació a tals entitats i construccions, sinó perquè la disposició de mèrits també s'ha d'entendre que està derogada per la disposició addicional 9a. de la Llei 39/1988, quant als tributs locals.

Finalment, i també amb relació a les al·legacions fetes en els recursos de les universitats, se'n poden esmentar dos que fan referència a possibles errors en les dades de superfície utilitzades en les liquidacions i que, després de les oportunes comprovacions, van motivar l'estimació parcial d'un dels recursos. I especialment d'una matèria que sembla interessant comentar per la novetat que suposa. Es va plantejar que l'Ajuntament havia requerit a la recurrent l'acreditació prèvia de l'ingrés de la taxa per serveis urbanístics i de l'impost sobre construccions, requisit sense el compliment del qual no es lliuraria la llicència a la interessada ni es permetria l'execució de la construcció. El Consell va considerar que la Llei 39/1988 no contenia cap normativa específica, sinó que es remetia a la Llei general tributària, quant a la gestió, inspecció i recaptació dels tributs locals. I que aquesta Llei, en els casos d'incompliment del deure d'autoliquidació i ingrés per part del contribuent, preveu els procediments administratius d'investigació o de constrenyiment, però no altres procediments diferents, com l'impugnat, i que tampoc les normatives urbanístiques estatal ni autonòmica preveien tals mesures. Per consegüent, no era procedent acceptar aquesta actuació municipal, emparada en la correlativa previsió de l'Ordenança fiscal núm. 3.4, reguladora de les taxes per serveis urbanístics, ja que aquesta no pot contenir normes contràries a les lleis esmentades, cosa que podria comportar una vulneració de l'article 31,3 de la Constitució, raó per la qual es

va acceptar la sol·licitud de les entitats recurrents, que va donar lloc a estimacions parcials.

En matèria d'exempcions cal fer referència als recursos interposats pel Consorci del Gran Teatre del Liceu i per una fundació privada de caràcter benèfic. En els dos casos la proposta va ser de caràcter desestimatori. En el primer perquè es tractava d'una entitat amb personalitat jurídica pròpia i diferent de la de tots els ens públics integrants, sense que hi hagués previst el benefici pretès en la Llei 39/1988 ni en l'Ordenança fiscal, i en el segon també per manca d'empara legal. Però encara va plantejar més problemàtica el recurs interposat per l'Institut Català del Sòl amb motiu de la sol·licitud de llicència per a les obres de remodelació d'un grup d'habitatges de promoció pública, en aplicació d'un conveni entre el Departament de Política Territorial i Obres Públiques de la Generalitat de Catalunya i l'Ajuntament, en un dels apartats del qual es diu textualment: "7. Assumpció de tributs. En totes aquelles actuacions de remodelació de barris i de construcció d'habitatges per l'Institut Català del Sòl, l'Ajuntament de Barcelona assumirà el pagament de tots els impostos o taxes municipals que gravin la transmissió de solars, la construcció de les edificacions i l'obtenció de llicències [...]". L'entitat recurrent demanava l'exempció al·legant el conveni, però el Consell va considerar que el pacte no es pot considerar com d'exempció, la qual no podia ser concedida per l'Ajuntament sense empara legal, sinó que es tractava d'un supòsit d'assumpció de pagament de quantitats fixades d'acord amb normes fiscals. En conseqüència, el Consell va estimar que la seva intervenció s'havia de limitar a les relacions tributàries, de manera que com que no s'havien impugnat les quotes de la taxa per llicències d'obres i com que no es tractava de matèria d'exempcions, la qüestió quedava fora de la seva competència; en canvi, sí que va entrar en allò que fa referència als recàrrecs de constrenyiment —tot i que no va ser plantejat per la recurrent— i en va proposar l'anul·lació.

Una qüestió de gran novetat és la relativa a la procedència o no de la tarifa establerta en l'Ordenança fiscal del tribut per a 1995, quant a la inspecció d'immobles i l'emissió d'informes a instància particular, en la qual es preveu que si l'informe és a instància del Govern Civil a l'efecte de l'enderroc d'un immoble s'aplicarà la quota corresponent a la sol·licitud de llicència d'obres majors. Durant l'exercici es van interposar sis recursos contra liquidacions de taxes acreditades amb motiu d'informes sol·licitats pel Govern Civil davant la petició pels interessats

del permís d'enderroc d'una edificació existent per a una nova construcció, segons allò que determina l'article 79,2 de la Llei d'arrendaments urbans. En síntesi, uns recurrents alegaven que no eren ells qui havien sol·licitat l'informe sinó el Govern Civil, el qual no estava obligat per precepte legal a sol·licitar tal informe, que a més a més era innecessari i que podia significar una duplictat en la tributació derivada de la llicència d'obres; i uns altres, que en el moment de la sol·licitud el fet imposable no figurava en l'Ordenança fiscal aleshores vigent. El Consell va proposar la desestimació en dos casos perquè va considerar que la pretesa duplictat no s'originava atès que es tractava de supòsits molt diferents amb vista a les activitats informatives municipals per a la llicència d'obres i per a l'enderroc, i que els recurrents estaven afectats per la vigència d'una Ordenança fiscal que no va ser impugnada al seu moment. En dos casos més el Consell va proposar l'estimació perquè la sol·licitud d'autorització per a l'enderroc s'havia formulat durant l'exercici de 1994, mentre que el fet imposable només estava previst en la taxa vigent per a 1995, és a dir que no va regir per a 1994 ni per als exercicis de 1996 i successius, per la qual cosa no era procedent l'aplicació, entenent que el règim fiscal havia de ser el que regia en el moment en què es va formular la sol·licitud. I, finalment, en els dos casos restants, el Consell va entrar en el fons de la qüestió i va establir la doctrina que la normativa continguda en l'Ordenança fiscal de 1995, en el paràgraf final de l'epígraf 4t. de les tarifes, feia referència taxativament a la inspecció de l'execució d'obres, igual que el paràgraf d de l'article 2,1 de la mateixa Ordenança —que defineix el fet imposable—, quan es refereix "a l'activitat municipal d'inspecció d'execució d'obres, instal·lacions i activitats, i d'inspecció efectuada a instància particular", de manera que com que no es tractava de cap supòsit municipal d'inspecció d'execució d'obres no procedia l'exacció de la taxa.

També es van plantejar dos casos referents al procediment administratiu de recaptació per manca de notificació prèvia, que van produir propostes desestimatòries perquè no se'n va provar la pràctica correcta, i que van motivar la consideració de prescripció en un cas i la d'anul·lació de la via de constrenyiment en l'altre.

Ordenança fiscal núm. 3.5

Taxes per serveis de neteja

L'any 1996 tan sols es van dictaminar 13 recursos; és l'exercici amb un nombre més baix, nivell assolit només l'any 1993, que n'hi va haver 15. En la major part es va elaborar una proposta desestimàtoria (en 7 casos), en 4 d'estimació parcial i en 2 d'estimació total. Igual que l'any passat, tots els expedients van derivar de serveis de recollida de residus sòlids urbans.

Parlarem, en primer lloc, de les peticions d'exempció. En un dels casos, es tractava d'una societat mercantil que al·legava formar part de l'estructura de l'Hospital de la Creu Roja. La proposta va ser de caràcter denegatori, no solament perquè es tractava d'una entitat amb personalitat diferenciada amb relació a la del centre hospitalari, sinó també perquè en cap dels supòsits es preveia cap exempció en l'Ordenança fiscal. En canvi, sí que es va admetre, fins i tot sense la correlativa al·legació o petició de la part recurrent, l'existència d'un error en el coeficient aplicat per l'activitat desenvolupada, perquè malgrat que aquesta es portava a terme en el si d'un hospital, no havia de ser considerada de tal naturalesa sinó com de les no previstes, expressament considerades en el paràgraf g de l'apartat 4 de l'article 3 de l'Ordenança fiscal, per a les quals l'article 10 estableix el coeficient 1 i no el 3,5 utilitzat, atesa la superfície del local.

En un altre dels casos, l'exempció era pretesa per un organisme de la Diputació Provincial de Barcelona. Tampoc es va acceptar l'atorgament, que s'instava a l'empara de l'exempció concedida en l'impost sobre activitats econòmiques, perquè es tractava de tributs diferents i la normativa tributària vigent no en permetia una aplicació extensiva. Però, en canvi, la proposta va ser d'estimació parcial perquè es tractava d'una liquidació subjecta a un procediment de constrenyiment i aquest no era procedent, atès que calia considerar el subjecte passiu com una administració pública, en règim de descentralització administrativa, amb prohibició, per tant, d'ús de la via executiva, i amb obligació d'utilitzar en supòsits d'insatisfacció de deutes tributaris el procediment especial de compensació; tot això segons allò que disposen els articles 65 i 106,3 del Reglament general de recaptació, en relació amb els 44,1 de la Llei general

tributària i el 13,3 de la Llei 10/1982, de finances públiques de la Generalitat de Catalunya,

També va pretendre una exempció la Universitat de Barcelona per al concessionari dels serveis d'un bar-restaurant situat en un col·legi major integrat en aquesta Universitat. Tot i ser el subjecte passiu de la relació juridicotributària el concessionari, s'accepta la legitimació activa d'aquella per recórrer, donades les circumstàncies concurrents, d'acord amb allò que determina l'article 166.b de la Llei general tributària, en relació amb els articles 24,1 de la Constitució i 31,1.c de la Llei 30/1992, i amb jurisprudència recent del Tribunal Suprem. Entrant en el fons, no s'estima la concessió de l'exempció, en primer lloc perquè el beneficiari del servei és el concessionari com a subjecte passiu, per al qual no es preveu l'exempció en la Llei 39/1988 ni en les Ordenances fiscals vigents, ni és d'aplicació cap normativa al respecte aplicable a la Universitat recurrent; però, a més, tampoc a aquesta darrera li hauria correspost l'exempció en matèria de taxes, segons tenia dictaminat recentment el Consell —cosa que ja ha estat objecte de comentari en aquesta Memòria—, ni a l'empara de l'article 53 de la Llei orgànica de reforma universitària, ni de l'article 18 de la Llei 8/1989, del 13 d'abril, de taxes i preus públics. Plantejada, al mateix temps, la improcedència del seguiment del procediment recaptatori de constrenyiment, es proposa la desestimació per la mateixa raó: el subjecte passiu no és la Universitat, ni és un organisme autònom d'aquesta. S'incideix finalment en un pretès excés sobre el cost real del servei, que també és desestimat.

Una entitat parroquial va sol·licitar la no-subjecció a la taxa per a un local en què es desenvolupaven activitats de caràcter educatiu i social, per als exercicis de 1993, 1994 i 1995. Al·legava que es tractava d'una entitat sense ànim de lucre i que li havia estat reconeguda l'exempció en l'impost sobre activitats econòmiques des de l'any 1993. S'entra en matèria d'exempcions, no plantejada directament per l'entitat recurrent i sense empara en la Llei 39/1988 ni en les Ordenances fiscals aplicables. S'analitza tot seguit la possible no-subjecció al tribut. En la Llei 39/1988, un sol precepte, l'article 21, enumera els supòsits de prohibició d'exigència de taxes, entre els quals no figura el relatiu als serveis de què es tracta. Les Ordenances fiscals reguladores del tribut ofereixen altres supòsits de no-subjecció, també diferents del pretès per l'activitat de referència; però, en canvi, l'article 5,2 de l'Ordenança fiscal de 1993, quan regula els subjectes passius, determina textualment que els locals no subjectes a l'impost sobre activitats econòmiques, exempts o

desocupats, no estan subjectes a la taxa per serveis de neteja. I aquesta no-subjecció sí que és aplicable a la recurrent. Ara bé, aquest precepte no ha estat recollit en les Ordenances fiscals reguladores de la taxa per a 1994 i 1995, per la qual cosa la interessada no pot gaudir del benefici referit durant aquests dos exercicis. A més, es destaca en el dictamen del Consell que la recurrent havia d'oposar la no-subjecció per a 1993 en el moment processal oportú, i com que no ho va fer la liquidació va esdevenir ferma; davant aquesta situació, i atès que el deute tributari ja estava satisfet, només procedia accedir a la devolució prèvia revisió d'ofici per part de l'Ajuntament, segons la disposició addicional 2a. del Reial Decret 1163/1990, del 20 de setembre, regulador de les devolucions d'ingressos indeguts de naturalesa tributària, atès que s'havia produït una infracció manifesta de la normativa tributària continguda en l'article 5,2 de l'Ordenança fiscal de 1993. En conseqüència, es proposa l'estimació parcial en aquest sentit.

En aquest exercici també es van plantejar quatre recursos al·legant la no-prestació del servei o que el servei prestat no beneficiava els recurrents. En un, i a la vista de l'informe de la Direcció de Serveis de Neteja Urbana del qual no resulta demostrada la petició de "cap servei, ni s'ha realitzat cap activitat que es correspongui amb les peculiars característiques i necessitats" de la recurrent, es va estimar no produït el fet imposable i es va proposar l'estimació. En dos casos més s'al·legava la prestació directa dels serveis per part d'una empresa contractada per la recurrent, o que el tribut ja havia estat repercutit per la propietat del local quan va ser arrendat. El Consell estima que es tracta d'un tribut per serveis de recepció obligatòria (article 2,1 de l'Ordenança fiscal) que, tanmateix, no inclou els residus de tipus industrial, runa, etc. detallats (article 2,3 de l'Ordenança), raó per la qual una interpretació racional, lògica i jurídica, tenint en compte els articles 23,1 i 2 de la Llei general tributària i el 3,1 del Codi Civil, porta a la conclusió d'una concurrència de la subsistència d'una prestació de serveis de recepció obligatòria juntament amb la que és objecte de mesures especials de recollida, amb presumpció de la primera tret de l'únic supòsit de la seva impossibilitat, que haurà de ser objecte de prova; i s'origina una proposta desestimàtòria dels dos recursos. En l'últim cas, la recurrent era la societat privada municipal "Aparcaments i Serveis, SA", la qual al·legava que no era la beneficiària d'uns contenidors col·locats a instància seva a les instal·lacions d'aparcament de vehicles i altres serveis de l'antiga Estació del Nord, sinó que els beneficiaris eren els transportistes i els usuaris. Analitzada la naturalesa de l'entitat com a forma de gestió de serveis municipals, amb personalitat jurídica pròpia i

independent de la de l'Ajuntament, i previ informe de la Direcció de Serveis de Neteja Urbana, s'arriba a la conclusió que té al seu càrrec la gestió de les instal·lacions i, per tant, dels seus serveis comuns o conjunts, a més a més de ser aquesta societat la que havia sol·licitat i provocat directament la prestació, quant a l'excés sobre el servei de percepció obligatòria, en virtut d'allò que preveu l'article 2.d dels seus estatuts socials, tot això sense perjudici de la posterior possible repercussió per la societat als usuaris o ocupants individuals d'acord amb els pactes que tinguin establerts, com preveu l'article 36 de la Llei general tributària; i, en conseqüència, es proposa la desestimació.

També es van plantejar altres recursos al·legant errors en la superfície utilitzada per liquidar, o en el càlcul de la quota pel fet de no haver tingut en compte la baixa durant l'exercici amb la consegüent reducció d'aquella. El Consell va informar a partir de l'informe de la Inspecció d'Hisenda o de les dades que consten en els serveis municipals i d'acord amb la normativa continguda en les Ordenances fiscals reguladores del tribut, i apreciànt el caràcter irreductible de les quotes, resultant de la normativa d'aplicació. I, finalment, comentarem que en diversos recursos es van plantejar simultàniament qüestions relacionades amb el procediment de constrenyiment, resoltes de forma similar a la ja vista en altres apartats d'aquesta Memòria.

Ordenança fiscal núm. 3.6

Taxa de clavegueram

El Consell només va rebre un escrit de recurs durant l'exercici de 1996, quantitat igual que la de l'any passat i més petita que en alguns anys anteriors, però donada l'exigüitat de les xifres no es pot parlar d'una situació de reducció. D'altra banda, la proposta va tenir caràcter desestimatori.

El recurrent no discutia la procedència o no de la tributació, sinó que al·legava la circumstància de ser un establiment en el qual es tractava aigua destil·lada, raó per la qual es produïa un important consum d'aquest element en el procés, fins al punt que només el 10% s'abocava posteriorment a la claveguera, i afegia que així ho reconeixia la Junta de Sanejament de la Generalitat de Catalunya. Sol·licitava la corresponent reducció en el càlcul de la base.

El Consell analitza l'article 2 de l'Ordenança fiscal, en el qual es dissenya el fet imposable, que apareix determinat per la prestació de les activitats que s'hi indiquen: vigilància especial, neteja i explotació, conservació i desenvolupament de la xarxa municipal de clavegueram, i on s'afegeix expressament i taxativament "amb independència en tots els casos, de la intensitat i la freqüència de la utilització". En conseqüència, i davant la claredat i contundència de la normativa en el sentit de desvinculació entre la intensitat o la quantificació en la utilització de la xarxa i el costejament dels serveis i la distribució del cost entre els directament beneficiaris, i vista la finalitat última perseguida de manteniment financer dels costos de salubritat, el Consell arriba a la conclusió que s'ha de considerar irrellevant la intensitat o la freqüència d'ús dels serveis, per la qual cosa no procedeix estimar la pretensió.

Ordenança fiscal núm. 3.8

Taxa per serveis d'inspecció i prevenció sanitària

En la mateixa línia que en exercicis anteriors, només es van sotmetre a dictamen del Consell Tributari dos recursos. Tots dos van ser resolts amb una proposta estimatòria, i cal destacar, com en altres anys, que es van aplicar criteris de naturalesa finalista, basats en principis de justícia i equitat.

En els dos casos plantejats se sol·licitava l'exempció a l'empara de l'article 4 de l'Ordenança fiscal, segons el qual gaudeixen d'exempció en la taxa relativa a tinença de gossos "els cecs o altres disminuïts físics que els necessitin per a guia i les persones més grans de 60 anys que visquin soles". En el primer cas, la interessada havia incorregut en constrenyiment i en el recurs no s'oposava cap dels motius establerts en els articles 138 de la Llei general tributària i 99 del Reglament general de recaptació, ni cap dels casos de l'article 106 d'aquesta Llei. Això no obstant, es va entrar en el fons, i com que la recurrent havia acreditat la concurrència dels requisits exigits per l'Ordenança, es va proposar l'estimació del recurs. En l'altre cas, una vegada comprovades les circumstàncies concurrents en l'interessat a través de l'Institut Municipal d'Informàtica, i el compliment dels requisits previstos, també es va proposar l'estimació i la declaració de l'exempció sol·licitada.

Ordenança fiscal núm. 5.1

Preus públics per utilització privativa del domini públic municipal

El Consell Tributari va emetre 11 informes referents a recursos sobre liquidacions singulars.

Encara va resoldre un recurs de la Universitat de Barcelona, i pel que fa al concepte d'aquest epígraf va reiterar el criteri —reiteradament utilitzat en l'exercici precedent davant diversos recursos amb el mateix fonament— que el supòsit de fet que permetia l'aplicació de l'article 53 de la Llei orgànica de reforma universitària era que es tractés de béns propis de la Universitat, mentre que el preu públic s'acreditava per l'ús de béns de propietat municipal, i no de propietat universitària. Així mateix, va informar favorablement l'anul·lació de la providència de constrenyiment dirigida contra la Universitat, perquè així ho imposa l'article 106,3 del Reglament general de recaptació.

Hi va haver quatre recursos que van plantejar la manca d'utilització del domini públic. El Consell va informar favorablement l'estimació d'un recurs basat en la mort de l'usuari d'un gual, que es va demostrar que no havia estat utilitzat amb posterioritat a aquest fet; en dues ocasions va informar favorablement la modificació de liquidacions per reserva d'estacionament quan es va demostrar que l'ús de la reserva era diferent del previst en la llicència. En canvi, va proposar la desestimació d'un recurs per instal·lació de terrasses a la vorera, per manca de prova de la falta d'utilització que s'al·legava.

Dos recursos plantejaven problemes de notificació relatius a la validesa d'una providència de constrenyiment dictada per falta de pagament de liquidacions per aquest concepte. En un es va proposar la desestimació perquè l'existència de notificacions anteriors, signades pel mateix familiar i formalitzades després per l'interessat, en justificava raonablement la recepció en condicions que permetien a aquest tenir-ne coneixement. Es va proposar l'estimació de l'altre perquè no s'havia justificat que la liquidació hagués estat degudament notificada al contribuent.

Hi va haver dos casos de plantejament molt singular, que mereixen una referència especial, sobretot el primer. Un recurrent recorria sense èxit les

liquidacions per ús de guals per qualificació inadequada del carrer. El 1996, l'Ordenança fiscal va modificar la classificació tributària del carrer i l'interessat va interposar un recurs de revisió de les resolucions denegatòries que havia rebut en anys anteriors. El Consell Tributari va desestimar l'argument de que la nova Ordenança era un document de valor essencial aparegut amb posterioritat als fets, que obligava a revisar les liquidacions anteriors, perquè entenia que la modificació d'una Ordenança no es podia qualificar de document nou que legitima la interposició d'un recurs de revisió per corregir liquidacions dictades a l'empara d'Ordenances anteriors, ja que es tractava d'un canvi en l'ordenament que exigia adequar els actes ulteriors a la nova norma, però no habilita a revisar actes que al seu dia eren legals. Això no obstant, el Consell, partint dels informes tècnics dels quals es deduïa que l'Ordenança de 1996 en realitat reflectia l'error comès en exercicis anteriors en atribuir al carrer una categoria superior a la que realment li corresponia, es va acollir al concepte d'acció de rectificació desenvolupat en sentències del Tribunal Suprem del 5 de desembre de 1990 i del 27 de desembre de 1991, i va informar favorablement, com a sol·licitud de rectificació d'errors materials, la modificació de les liquidacions practicades en els exercicis anteriors i l'adaptació a la categoria que efectivament corresponia al carrer.

L'altre cas es va plantejar com una reclamació en queixa, en la qual es pretenia que el Consell tributari informés sobre la procedència o la improcedència d'uns recàrrecs o interessos acreditats en període executiu per un preu públic per utilització de guals, que derivaven, segons la peticionària, del fet que l'Ajuntament no havia carregat correctament els rebuts en els comptes bancaris on estaven domiciliats. Aquesta reclamació en queixa es formulava paral·lelament a altres recursos que ja estaven plantejats. El Consell va refusar d'entrar en el coneixement de l'assumpte perquè va entendre que el que formulava el sol·licitant no era una reclamació en queixa, sinó un veritable recurs. Va argumentar que la reclamació en queixa, segons l'article 130 de l'Ordenança fiscal general, es dirigeix a corregir defectes de funcionament en la gestió, liquidació o recaptació, però no a restablir la legalitat suposadament vulnerada per una resolució administrativa concreta, i atès que en el cas examinat era indubtable que la peticionària pretenia que l'informe del Consell tingués eficàcia jurídica en la liquidació practicada per raó d'interessos, va informar que la petició examinada en realitat era un recurs administratiu que reiterava els escrits de recurs de la mateixa reclamant, per la qual cosa procedia

acumular-lo a aquells a l'efecte de tramitar-los conjuntament i que en el moment processal oportú fossin informats com a tals recursos pel Consell.

Finalment, el Consell es va haver de plantejar la determinació del dipòsit de garantia exigít per l'article 10 de l'Ordenança fiscal número 3.4, relativa a taxes per llicències urbanístiques i l'article 27 de l'Ordenança de guals. Aquest darrer estableix que prèviament a la concessió de la llicència de guals s'hauran de satisfer els drets de llicència que fixen les Ordenances fiscals corresponents, l'import de la taxa corresponent a l'ús de la vorera des de l'acabament de la construcció fins al 31 de desembre, el dipòsit de garantia de reconstrucció de la vorera a l'estat anterior i el cost de l'obra de construcció o modificació, en el cas que es faci mitjançant contracta municipal. El Consell va acceptar conèixer el tema pel fet que aquest concepte es recull a les ordenances 3.4 i 5.1, si bé el dipòsit de garantia no té materialment caràcter tributari. L'Ordenança 3.4 estableix els preus per metre quadrat de la superfície afectada, però el concepte de "superfície afectada" s'inclou en l'article 27 de l'Ordenança de guals, com el trapezi definit per l'amplada de la porta, del gual i de la vorera. El Consell va arribar a la conclusió que aquest concepte es mantenia vigent, malgrat la modificació d'altres articles de l'Ordenança de guals que van introduir un nou model oficial, l'anomenat tipus Barcelona, que va reduir la superfície de vorera que havia de ser objecte de reconstrucció. Es va fonamentar en el fet que, de conformitat amb l'article 46,1.a de la Llei 39/1988, el dipòsit complia la finalitat de sufragar les despeses de reconstrucció originades per la "destrucció o deteriorament del domini públic", i aquests no comprenien només la vorada, sinó la totalitat de l'espai utilitzat per a l'entrada de cotxes.

Altres assumptes

A. Informes

1. La Gerència dels Serveis Generals de l'Ajuntament va demanar l'opinió del Consell sobre les conseqüències que podia tenir per a l'Ajuntament la sentència 185/1995 dictada pel Tribunal Constitucional el 14 de desembre de 1995, publicada en el BOE del 12 de gener de 1996, en la qual es va declarar la inconstitucionalitat de diferents preceptes de la Llei 8/1989, de taxes i preus públics, i sobretot de bona part de l'article 24 que és el que recull el concepte de preu públic.

La petició de l'informe subratllava que interessava en especial l'opinió del Consell sobre els extrems següents:

a) Validesa de les liquidacions girades amb posterioritat al 12 de gener però que van prendre com a suport elements configuradors dels preus públics, aprovats pel Consell Plenari en una data anterior a la sentència, i viabilitat dels possibles recursos que puguin plantejar els particulars contra les liquidacions esmentades.

b) Procediment a seguir en les pròximes tramitacions de les Ordenances reguladores respectives.

c) Validesa dels acords presos fins ara per la Comissió de Govern referents als preus públics "menors" (laboratori municipal, serveis especials de neteja, residències municipals, etc.).

d) Vinculació que pugui significar el fet que les tres figures més significatives de preus públics (l'aprofitament privatiu de la via pública, l'1,5% de les empreses subministradores i els parquímetres de les zones blaves), fossin aprovades pel Consell Plenari amb els mateixos tràmits i procediments que la resta d'Ordenances reguladores dels impostos, taxes i contribucions especials que imposa l'Ajuntament de Barcelona.

Després d'un meticolós estudi dels problemes enunciats, el Consell va emetre un informe en el qual arribava concretament a les conclusions següents:

a) La sentència del Tribunal Constitucional no anul·la cap article de la Llei reguladora de les hisendes locals. Per tant, les liquidacions practicades per raó dels

preus públics tenen el suport d'aquesta Llei i de les Ordenances fiscals, i gaudeixen de la presumpció de validesa pròpia de tots els actes administratius.

b) Per al tràmit de les pròximes Ordenances no cal modificar cap procediment. Es recomana, això no obstant, que els preus públics als quals sigui aplicable la qualificació de prestacions patrimonials coactives segons la definició del Tribunal Constitucional siguin aprovades pel Ple de l'Ajuntament en el si de les Ordenances fiscals.

c) El Consell Tributari no té prou informació sobre els preus públics qualificats de "menors" en l'escrit de referència. Tanmateix, en termes generals, opina que no han estat anul·lats pel Tribunal Constitucional, si bé recomana incorporar-los a les Ordenances fiscals, si es poden considerar inclosos en aquells que la sentència qualifica de prestacions patrimonials coactives.

d) El fet que l'aprofitament privatiu de la via pública i els parquímetres de les zones blaves hagin estat aprovats amb els mateixos tràmits que la resta de les Ordenances reguladores dels impostos, taxes i contribucions especials és una mesura que considerem adequada, pels mateixos motius que fonamenten les dues conclusions precedents.

El preu públic de l'1,5% imposat a les empreses subministradores de serveis públics és justament l'únic que gaudeix d'una cobertura legal específica, per la qual cosa sembla que la seva regulació cobreix qualsevol acusació d'inconstitucionalitat que hagi pogut ser formulada des de la perspectiva prevista en la sentència del Tribunal Constitucional 185/1995; per tant, s'aconsella que també en el futur sigui aprovat pel Consell Plenari de l'Ajuntament en el si de les Ordenances fiscals.

2. El director adjunt a la Gerència i delegat d'Hisenda va sol·licitar un dictamen al Consell sobre el règim fiscal aplicable a Transports de Barcelona, SA i a Ferrocarril Metropolità de Barcelona, SA, en què plantejava concretament les dues qüestions següents:

a) Vigència i eficàcia de l'article 3 de la Llei especial de Barcelona.

b) Exempció o no pel que fa als diferents tributs i preus públics de les societats esmentades.

Després d'un estudi detingut que va contemplar el problema general de la vigència de la Llei especial de Barcelona, la naturalesa d'aquelles empreses i la

situació pel que fa als diferents impostos, taxes i preus públics, es va arribar a les conclusions següents:

a) L'article 3 de la Llei especial del 23 de maig de 1960 s'ha d'entendre derogat per la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, en tot allò que fa referència als tributs de caràcter local.

b) Les empreses Transports de Barcelona, SA i Ferrocarril Metropolità de Barcelona, SA, en l'estructura que presenten actualment no estarien incloses en l'exempció que preveia el precepte esmentat.

c) L'aplicació de beneficis fiscals en cada impost, taxa o preu públic a aquestes empreses s'ha de derivar en cada cas de la respectiva regulació legal.

3. El director adjunt a la Gerència i delegat d'Hisenda va sol·licitar un dictamen al Consell Tributari sobre les Ordenances fiscals que s'estaven elaborant per regir l'any 1997.

Reunit el Consell en diverses ocasions amb la presència de representants de l'Administració municipal, es van anar revisant els textos que havien anat arribant fins al 1995, moltes vegades per inèrcia. I es va elaborar un informe que va recollir un ampli nombre d'observacions que es poden dividir en tres grups.

a) Les basades en les modificacions introduïdes en la Llei general tributària i en el Reglament general de recaptació, formulades especialment amb la finalitat de millorar la concordança entre la sistemàtica de l'Ordenança fiscal general amb la de la Llei, atès que els preceptes ja havien estat recollits en les Ordenances anteriors.

b) Les relatives a l'Ordenança general reguladora dels preus públics, en concordança amb el parer que ja havia manifestat el Consell en l'informe sobre la sentència del Tribunal Constitucional 185/1995, al qual s'ha fet referència anteriorment.

c) Les relatives a les Ordenances reguladores dels diferents tributs, basades en l'experiència derivada dels recursos presentats, tendent a aclarir alguns aspectes susceptibles de crear dubtes interpretatius.

B. Queixes

Es van presentar set queixes al Consell referents a les qüestions següents:

1. Un error de l'Ajuntament, el qual va decretar la via de constrenyiment en un cas en què el sol.licitant no era subjecte passiu d'una liquidació pel preu públic d'un gual, que va arribar indegudament a la via de constrenyiment segons es diu.

El Consell es va declarar incompetent davant el cas d'una sanció no tributària que no podia ser considerat per aquest organisme, i va disposar que es traslladés al regidor president del districte.

2. Queixa del president d'una entitat fabricant de productes sanitaris amb relació a les actes aixecades a l'entitat pel fet de no haver-se donat d'alta de l'impost sobre activitats econòmiques; al·legava no tenir la condició de subjecte passiu perquè es tractava d'una associació empresarial l'activitat de la qual es limita a la mera representació i defensa dels interessos generals dels seus associats.

Se li va respondre que en realitat es tractava d'una impugnació de les actes aixecades i que, quan aquestes són de conformitat, la proposta formulada en l'acta es converteix en liquidació al cap d'un mes si no es donen les incidències a què fa referència l'article 60,2 del Reglament.

3. Una immobiliària es va queixar davant el Consell Tributari per la tardança en la tramitació de dos recursos d'alçada.

Es va comprovar que, efectivament, els recursos estaven pendents de resolució i es va instar la Unitat Operativa de Recursos Jurídics perquè els expedients es completessin com més aviat millor i es remetessin al Consell per tal de ser informats.

4. Una congregació religiosa va acudir en queixa al Consell manifestant que l'Ajuntament li havia embargat un compte corrent a causa de la utilització d'un gual, i li havia liquidat el preu públic amb recàrrecs i interessos.

El Consell va constatar que en el fons es tractava d'un recurs plantejat de forma no idònia i va disposar la remissió a l'oficina competent perquè fos tramitat en forma.

5. El sol·licitant al·lega que al seu moment va sol·licitar consultar un expedient relatiu a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica d'un vehicle de la seva propietat.

El Consell va constatar que l'interessat havia cursat amb anterioritat nombrosos escrits en forma igual o similar i va acordar instar l'oficina gestora que concedís a l'interessat el tràmit de consulta que sol·licitava.

6. L'interessat, que havia aconseguit que s'estimés parcialment una petició sobre exempció de pagament de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, acut en queixa al Consell per sol·licitar que l'assumpte sigui revisat per completar allò que abans havia demanat.

Davant la circumstància de tractar-se en realitat d'un recurs contra la resolució d'un recurs, es va declarar la inadmissibilitat de la sol·licitud.

7. Finalment, farem esment d'una queixa presentada perquè s'havia rebutjat a l'interessat un recurs de reposició que va ser considerat extemporani, amb al·legació de raons que no tenien suport jurídic.

El Consell va entendre que no podia entrar a conèixer l'assumpte, tant per raó de la matèria com per raó de l'Administració afectada, atès que excedia de l'àmbit de la competència municipal.

ANNEX I

Expedients tramitats

Total d'expedients -----	713
Recursos-----	703
Queixes -----	7
Informes-----	3

Recursos

Estimats -----	219
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	138
Conformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	2
Conformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	1
Conformitat amb el Districte de Sant Andreu-----	1
Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	73
Disconformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	3
Disconformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	1
 Estimats en part -----	 130
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	41
Conformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	1
Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	83
Disconformitat amb l'Ambit de Manteniment Urbà i Serveis-----	1
Disconformitat amb el Districte de Sant Andreu-----	4
 Desestimats -----	 347
Conformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	307
Conformitat amb la Direcció d'Edificació i Patrimoni Arquitectònic-----	7
Conformitat amb la Unitat Operativa d'Edificació -----	1
Conformitat amb el Districte de Sants-Montjuïc-----	2
Conformitat amb el Districte de Horta-Guinardó -----	1
Conformitat amb el Districte de Sant Andreu-----	3

Disconformitat amb la Unitat Operativa de Recursos Jurídics -----	25
Disconformitat amb el Districte de Sarrià-Sant Gervasi -----	1
Inadmissibles -----	4
Incompetència del Consell -----	4
Abstenció -----	1

Queixes

Estimades -----	3
Desestimades -----	1
Incompetència del Consell -----	2
Inadmissibles -----	1

ANNEX II

Classificació per conceptes

	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
1.1 Tributs sobre béns immobles -----	42	50	50	212	161	199
A.- Impost sobre béns immobles -----	-	-	2	107	117	117
B.- Contribució territorial urbana -----	9	3	1	58	22	
C.- Arbitri sobre solars -----	33	46	17	8	3	
D.- Despeses sumptuàries -----	-	1	30	40	18	
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica -----	76	83	51	110	63	
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana -----	322	245	1378	507	232	300
A.- Plus vàlua -----	322	196	89	79	94	117
B.- Taxa d'equivalència -----	-	49	1289	428	138	117
1.4 Tributs sobre activitats econòmiques -----	181	272	111	107	9446	117
A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	-	-	-	-	9382	117
B.- Llicència fiscal -----	5	16	2	23	12	
	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
C.- Radicació -----	99	167	65	66	41	
D.- Llicència d'obertura -----	77	89	44	18	11	
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres -----	-	-	-	-	6	
3.1 Taxes por serveis generals -----	1	-	1	2	-	
3.2 Taxes per serveis de bombers -----	5	19	23	9	6	

3.4 Taxes per serveis urbanístics-----	2	4	1	1	3	
3.5 Taxa per serveis de neteja-----	116	79	20	46	15	1
3.6 Taxa de clavagueram -----	3	2	3	1	-	
3.7 Taxa de mercats-----	-	-	-	1	-	
3.8 Taxes per serveis d'inspecció i prevenció sanitària-----	-	-	1	6	-	
	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>1993</u>	<u>1994</u>
3.10 Taxa pel servei d'eliminació de residus sòlids urbans-----	-	-	2	3	2	
4. Contribucions especials-----	2	5	2	2	-	
5.1 Preus públics per la utilització privativa del domini públic municipal-----	2	111	7	16	10	
5.2 Preus públics per l'aprofitament del vol, el sòl i el subsòl-----	1	13	2	3	1	
5.3 Preus públics per l'estacionament de vehicles-----	-	-	-	1	-	
Altres assumptes-----	34	13	6	13	4	
Totals -----	787	896	1658	1040	9948	18

ANNEX III

Porcentatges

	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>
Tributs sobre activitats econòmiques -----	23,00%	30,36%	6,69%
A.- Impost sobre activitats econòmiques -----	-	-	-
B.- Llicència fiscal -----	0,64%	1,79%	0,12%
C.- Radicació -----	12,58%	18,64%	3,92%
D.- Llicència d'obertura -----	9,78%	9,93%	2,65%
Tributs sobre béns immobles -----	5,34%	5,58%	3,02%
A.- Impost sobre béns immobles -----	-	-	0,12%
B.- Contribució territorial urbana -----	1,15%	0,34%	0,06%
C.- Arbitri sobre solars -----	4,19%	5,13%	1,03%
D.- Despeses sumptuàries -----	-	0,11%	1,81%
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana -----	40,91%	27,34%	83,11%
A.- Plus vàlua -----	40,91%	21,87%	5,37%
B.- Taxa d'equivalència -----	-	5,47%	77,74%
Taxa per serveis de bombers-----	0,64%	2,12%	1,38%
Impost sobre vehicles de tracció mecànica -----	9,66%	9,26%	3,08%
Taxa de neteja -----	14,74%	8,82%	1,21%
Altres -----	5,71%	16,52%	1,51%