

MEMÒRIA 2002

SUMARI

Primera part

Consideracions generals

Pàg.

Introducció	6
1.- Assumpes tractats	6
1.1.- La conflictivitat	6
1.2.- L'activitat consultiva: Els dictàmens	9
1.3.- Alguns temes destacats	10
2.- Renovació del Consell	11
3.- Col·laboració i altres iniciatives	12

Segona part

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

Ordenança fiscal núm. 1.1	15
Impost sobre béns immobles	
1.- Subjecte passiu i fet imposable	15
2.- Exempcions	16
2.1.- Fundacions i associacions declarades d'utilitat pública. Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general	16
2.2.- Béns situats a la zona portuària	18
2.3.- Béns declarats d'interès cultural	18
2.4.- Aparcaments	19
3.- Bonificacions	19
4.- Valors cadastrals	20
5.- L'acció tributària contra béns afectes al pagament de deutes pendents per l'impost	21
6.- Prescripció i absència de notificacions	21

Ordenança fiscal núm. 1.2	23
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	
1.- Alta, transmissió i baixa de vehicles.....	23
2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids.....	24
3.- Notificacions	24
4.- Prescripció.....	25
Ordenança fiscal núm. 1.3	26
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	
1.- Subjecció a l'impost.....	26
1.1.- La distinció entre l'aportació social i l'aportació de branca d'activitat.....	26
1.2.- Redempció de cens	27
1.3.- Transmissió en un termini inferior a un any.....	27
1.4.- Acceptació d'herència	27
1.5.- Transmissió de finca en execució forçosa	27
2.- Subjecte passiu.....	28
3.- Exempcions	28
3.1.- Entitats dependents de l'Església Catòlica	28
3.2.- Organismes autònoms de caràcter administratiu.....	28
3.3.- Societat de guanys.....	29
3.4.- Mútues d'accidents laborals i malalties professionals	30
3.5.- Fundacions privades.....	31
4.- Bonificacions	31
5.- Base imposable	31
6.- Sancions	31
7.- Gestió de l'impost.....	33
8.- Taxa d'equivalència	34
Ordenança fiscal núm. 1.4	35
Tributs sobre activitats econòmiques	
I.- Impost sobre activitats econòmiques.....	35
1.- Introducció	35
2.- Beneficis fiscals	36
2.1.- Aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de setembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, a fundacions i associacions d'utilitat pública.....	36
2.2.- Les exempcions de l'article 83 de la Llei 39/1998, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals	37
2.3.- Bonificacions de la quota per inici d'activitat.....	37
3.- Fixació de la quota	39
4.- Cessament de l'activitat.....	41
5.- Oposició a la via de constreyniment.....	41
6.- Actuacions de la Inspecció	43
6.1.- Liquidacions de la Inspecció.....	43
6.2.- Sancions	44

7.- Subjecció a l'IAE.....	44
II.- Radicació.....	45
III.- Llicència d'obertura.....	45
Ordenança fiscal núm. 2.1	46
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	
Ordenança fiscal núm. 3.4	48
Taxes per recollida d'escombraries i serveis especials de neteja	
Ordenança fiscal núm. 3.11.....	50
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal	
Dictàmens	51
Annex I	
Expedients tramitats.....	85
Annex II	
Classificació per conceptes.....	87
Percentatges	87

Primera part

Consideracions generals

Introducció.

1.- Assumpes tractats.

1.1.- La conflictivitat.

Durant l'any 2002, la nota més destacada pel que fa al volum d'assumpes tractats des d'un punt de vista global és la confirmació de la tendència alcista de les impugnacions relatives a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica. També s'ha experimentat un augment de les impugnacions de l'impost sobre activitats econòmiques, que l'any passat havia descendit de forma important, com a conseqüència en la majoria dels casos d'actuacions de la Inspecció i de la complexitat que presenten els beneficis fiscals aplicables. L'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana es manté dins d'unes taxes de conflictivitat similars a les d'anys anteriors, el que també succeeix amb l'impost sobre béns immobles malgrat el descens de quatre punts percentuals experimentat aquest any, i amb la resta de conceptes.

Si deixem de banda els temes de procediment, consistents fonamentalment en defectes de notificació i prescripció, que constitueixen una part molt important numèricament dels recursos presentats i, per això, motiu de preocupació constant en les Memòries anuals d'aquest Consell, així com la problemàtica específica dels beneficis fiscals, de deficient regulació legal com s'ha apuntat en anteriors ocasions, i els casos singulars que per la seva complexitat jurídica o per altres motius es mencionen en les pàgines següents, resulta possible destacar algunes qüestions de caràcter general en relació amb cada impost.

Així, és fàcil constatar l'important nombre de controvèrsies que genera la gestió de l'**impost sobre vehicles de tracció mecànica**, vinculada per llei a les dades de la Direcció Provincial de Trànsit. L'esmentada vinculació, quina justificació no presenta cap dubte, situa els contribuents moltes vegades en posicions que voregen la inseguretat jurídica, ja que en gran part s'originen pel desconeixement que tenen els subjectes passius de la mecànica de l'impost. Són molt freqüents els casos de transmissió de vehicles en què el transmetent continua sent subjecte passiu de l'impost durant un llarg període de temps per no haver comunicat a Trànsit la transmissió. Situació que s'agreuja quan, degut a la intervenció d'un intermediari, que és freqüentment un concessionari, a qui se li dona el vehicle en dipòsit per a la seva venda posterior, el subjecte desconeix la data i les dades de l'adquirent. Una cosa semblant passa en els casos de robatori o abandonament del vehicle, i fins i tot en els de canvi de domicili. Certament, el component registral de l'impost condueix inevitablement a aquest tipus de problemes, per la qual cosa caldria fer un esforç informatiu sobre les obligacions dels contribuents, probablement buscant la col·laboració dels agents socials que intervenen en el sector; sobre tot quan la situació impositiva és tan diferent de la

sancionadora, generalment millor coneguda pel ciutadà. El principi de la personalitat de la sanció i les responsabilitats del propietari d'un vehicle en matèria d'infraccions de trànsit són ben conegudes pel ciutadà, mentre que no passa el mateix amb les seves obligacions com a contribuent per l'impost municipal sobre vehicles de tracció mecànica. Temes que amb freqüència veiem barrejats, quan no completament confosos, en les reclamacions que es presenten contra les liquidacions d'aquest impost per part no ja d'individus aïllats, sinó d'entitats que assumeixen la representació dels contribuents o que desenvolupen tasques d'assessorament o col·laboració en la interposició de reclamacions. Col·laboració que seria desitjable, així mateix, en la informació sobre el compliment de les obligacions fiscals dels contribuents.

També en l'àmbit de l'**impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana** és precís fer una crida a la col·laboració informativa d'altres agents socials respecte de les obligacions que comporta l'existència d'aquest impost. La freqüència dels pactes entre particulars sobre el pagament d'impostos en els negocis translatius del domini, i els també freqüents mandats genèrics de pagament a un tercer de les despeses que comporta la transmissió, difuminen la consciència de l'abast de les responsabilitats tributàries que genera un impost respecte del qual existeix cada vegada una major informació en mans de l'Administració tributària local. Per tant, a l'igual que succeeix en el cas de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, la millora de la funció informativa a través de la col·laboració dels agents socials no només redundaria en una menor litigiositat i en un major grau de compliment de l'impost, sinó que evitaria un bon nombre d'infraccions greus sancionades a títol de simple negligència.

En relació amb l'**impost sobre activitats econòmiques** les reclamacions venen motivades en molts casos per actuacions de la Inspecció que comprova i corregeix les dades consignades en el seu moment pel subjecte passiu. La problemàtica és doncs molt variada, ja que afecta tant a qüestions de fet com de qualificació jurídica relatives a activitats econòmiques de tota mena, i s'ha de dir que, en la majoria dels casos, les propostes del Consell han confirmat l'actuació inspectora municipal. No obstant, tot i reconèixer la dificultat que suposa la plasmació documental de les circumstàncies de fet i dels arguments de dret que motiven les correccions proposades, cal assenyalar que el caràcter excessivament esquemàtic de les actes d'inspecció -o dels impresos que els serveixen de suport- fan perillar en ocasions la seva validesa per les deficiències de motivació de les propostes que impliquen.

Tant en el cas de l'**impost sobre béns immobles** com en el de l'**impost sobre construccions, instal·lacions i obres** els temes que es plantegen són molt diferents i tenen que ser resolts generalment amb l'adequada interpretació de les normes que els regulen, en ocasions molt controvertida i afectada per resolucions judicials no sempre coincidents. Ara bé, la competència estatal en matèria de valoració cadastral, encara que situa fora de l'àmbit

municipal gran part de la problemàtica que planteja l'impost sobre béns immobles, no exclou totalment la responsabilitat de l'Administració local en la línia assenyalada per la sentència del Tribunal Suprem de 24 de març de 1997, el que exigeix sòlids mecanismes de coordinació entre ambdues Administracions, que han estat instats pel Consell reiteradament i que poc a poc es van establint, amb la qual cosa s'eviten importants ruptures en la recaptació d'aquest impost.

En el cas de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, la jurisprudència del Tribunal Suprem recaiguda sobre l'absència d'autoliquidació de l'impost, encara que expressament circumscrita a l'àmbit d'aquest impost, ha motivat un ampli estudi i un extens debat en el sí del Consell sobre la problemàtica general de l'actual tipificació de les infraccions i les sancions tributàries en la seva aplicació a l'àmbit local. En aquest debat s'ha comptat amb la col·laboració de l'Institut Municipal d'Hisenda, havent-se arribat a conclusions han introduït una major coherència en el tractament d'aquest tema en la generalitat dels impostos, a la vegada que permeten contemplar amb major rigor les reformes que s'acosten.

Pel que fa a les **taxes**, els principals problemes que es plantegen són, per una banda, els relatius a la determinació del subjecte passiu obligat a satisfer-les, la qual cosa resulta especialment problemàtica en el cas dels guals (ocupació del domini públic) i en la taxa de recollida d'escombraries per la freqüent dualitat que es produeix entre titulars i ocupants d'un immoble; i per altra banda, els relatius a l'efectiva prestació del servei, principi essencial en l'aplicació de les taxes, que en determinats casos provoca la no subjecció expressa en l'Ordenança fiscal corresponent, com succeeix en el cas de la taxa de recollida d'escombraries. La no subjecció a aquesta taxa de les activitats desenvolupades en locals inferiors a 60 m². també provoca reclamacions per aquells que estant subjectes a la taxa generen pocs residus i es consideren víctimes d'un greuge comparatiu. Objecció que obliga a una àmplia reflexió sobre la delimitació en termes jurídics del servei generador de la taxa, que ha servit al Consell per avançar en la construcció jurídica d'aquestes exaccions, tan importants i nombroses en el món local i de tan escassa regulació jurídica, i quina importància futura sembla que serà creixent a la vista de l'evolució dels sistemes tributaris local i estatal, i a la vista, així mateix, de la creixent col·laboració entre Administracions en la prestació de serveis.

En matèria de **procediment** cal dir que s'observa una millora en l'observància de determinades exigències legals, tals com l'audiència a l'interessat en les liquidacions provisionals d'ofici o el deure d'informació i assistència al contribuent en relació amb la pràctica d'autoliquidacions o domiciliacions del pagament, quina importància havia estat destacada pel Consell en anteriors memòries. Esforç que també es reflexa en la redacció anual de l'Ordenança fiscal general.

1.2.- L'activitat consultiva: Els dictàmens.

Precisament la reforma de les hisendes locals efectuada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, fou el motiu d'un dels dictàmens que durant l'any 2002 es van sol·licitar al Consell dins de la seva activitat consultiva.

El dictàmen emès sobre l'aleshores projecte de llei, i que s'inclou en l'apartat corresponent d'aquesta Memòria junt amb els relatius a les conseqüències fiscals de l'aprovació de la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'universitats, i a l'establiment de mòduls per a la determinació de la base imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, va permetre a aquest Consell, a l'igual que passa amb els informes anuals preceptius sobre la modificació de les Ordenances fiscals, analitzar i destacar les deficiències tècniques del sistema actual que la Llei hauria d'haver abordat, així com els problemes d'aplicació que presentaven les reformes projectades; observacions que han resultat ser parcialment coincidents amb les formulades per la Federació de Municipis i altres institucions. Aquestes preocupacions, tanmateix, quedaven molt lluny dels objectius de la Llei, centrada pel que fa al sistema tributari local en la supressió parcial de l'impost sobre activitats econòmiques, en la centralització de l'impost sobre béns immobles, i en l'establiment de bonificacions fiscals. La falta de solució dels problemes pendents i la complexitat de les noves mesures s'intenta pal·liar amb una centralització de la gestió, com és el major protagonisme del Cadastre i de la funció censal de l'impost sobre activitats econòmiques, la reglamentació del recàrrec sobre vivendes desocupades, etc. Queden per a un futur pròxim l'aprovació d'una nova Llei General Tributària i la configuració de la hisenda de les grans ciutats i, específicament, de les de Madrid i Barcelona, projectes actualment en el centre del debat que esperem puguin servir per tractar qüestions pendents i per modernitzar el sistema tributari local tant des del punt de vista del procediment com des del punt de vista material, adaptant-lo a les exigències de la societat de la informació i a l'evolució de l'economia.

Així mateix, l'elaboració del dictàmen relatiu a l'impacte en la fiscalitat local de la Llei orgànica 6/2001, d'universitats, va permetre abordar el complex problema de la compensació per l'establiment estatal de beneficis fiscals en tributs locals que preveu l'article 9.2 de la Llei 39/1988, l'aplicació del qual és freqüent objecte d'exclusió expressa pel legislador, així com el de la fiscalitat de les universitats privades, enquadrada en el marc del règim fiscal de les fundacions i associacions d'utilitat pública. Règim fiscal al què també el Consell ha dedicat extensament la seva atenció, si bé fora del marc d'aquest informe, atès el canvi radical que ha suposat la derogació de la conflictiva Llei 30/1994, de 24 de novembre, i la seva substitució per la Llei 49/2002, de 23 de desembre, i que ha estat objecte fins i tot de sengles sessions d'estudi amb representants de l'Institut Municipal d'Hisenda per tal d'analitzar els criteris interpretatius de la nova Llei i l'impacte de la seva aplicació.

El nou règim fiscal de les fundacions i associacions d'utilitat pública amplia en línies generals els beneficis fiscals que els són aplicables a l'excloure pràcticament l'exigència de requisits per tal de gaudir de l'exempció per un bon nombre d'activitats, entre les quals s'hi troba l'activitat d'ensenyament. La sectorialització que aquesta Llei introdueix evitarà situacions com la que ara es dona, per exemple, respecte de l'ensenyament religiós per aplicació del règim especial de l'Església Catòlica i altres confessions religioses que recull la disposició addicional 5ª de la Llei 34/1992, i facilitarà la gestió en molts de casos, tot i que comportarà una inevitable disminució d'ingressos i, probablement, una major dependència de les decisions de l'Administració tributària estatal en la concessió d'exempcions i bonificacions.

Pel que fa al dictàmen relatiu als possibles canvis a realitzar en la regulació de la base imposable i els tipus de gravamen de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres en l'Ordenança fiscal corresponent, també reproduït al final d'aquesta Memòria, el Consell valorà les possibilitats que la Llei 39/1988 ofereix respecte a l'establiment d'una estimació objectiva en el sí d'aquest impost en relació amb el sistema de doble liquidació provisional i definitiva previst a la Llei, així com sobre la viabilitat de l'establiment d'una pluralitat de tipus de gravamen, a la llum de l'especialitat que tenen els principis de legalitat i de reserva de llei tributaris en l'àmbit local segons la doctrina del Tribunal Constitucional, arribant a diferents conclusions en relació a cadascuna de les propostes formulades.

1.3.- Alguns temes destacats.

D'entre els assumptes que es destaquen en la present Memòria al llarg de l'anàlisi de les impugnacions relatives a l'aplicació de les diverses Ordenances, importa cridar l'atenció sobre alguns d'ells, tant per l'amplitud dels subjectes afectats com per l'específica controvèrsia judicial que els afecta. Es tracta dels assumptes relatius a l'impost sobre béns immobles dels titulars de construccions en terrenys del Polígon de la Zona Franca gestionats per Mercabarna, en primer lloc. En segon lloc, dels assumptes relatius a la tributació dels parkings també en l'impost sobre béns immobles. I finalment, dels assumptes relacionats amb la tributació de l'Església Catòlica i altres confessions, així com de les fundacions religioses, en l'impost sobre béns immobles i en l'impost sobre activitats econòmiques per aplicació de la disposició addicional 5ª de la Llei 30/1994, a la que abans s'ha fet referència, i en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana per efecte de la sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000, que estableix doctrina legal al respecte.

Pel que fa als assumptes relatius al primer grup, nombrosos i reiterats al llarg dels últims anys, cal dir que si bé el criteri del Consell ha sigut recolzat per les decisions judicials recaigudes fins al moment, les diferències en la formalització dels contractes estipulats i, en ocasions, la disconformitat amb les valoracions cadastrals efectuades, expliquen el nombre de reclamacions i la seva

prolongació al llarg del temps. Passa el mateix amb la tributació dels titulars de concessions administratives sobre béns situats en la zona portuària pertanyents al domini públic marítimo-terrestre.

Sobre la problemàtica de les concessions administratives en l'impost sobre béns immobles gira, així mateix, el grup d'assumpes que s'ha destacat en segon lloc. En aquest cas no només per la varietat de formulacions contractuals, sinó també per la disparitat de criteris sobre la qualificació de les esmentades concessions administratives i sobre la previsió de beneficis fiscals que les afecten.

Finalment, sobre la tributació de l'Església Catòlica i altres confessions religioses, si bé la important sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000, que estableix doctrina legal al respecte, ha clarificat temes molt discutits fins al moment, com el relatiu a l'amplitud i el significat de l'exigència d'afectació material directa dels béns exempts a les finalitats religioses, facilitant així l'aplicació del règim fiscal especial de l'impost sobre béns immobles i de l'impost sobre activitats econòmiques que contempla la disposició addicional 5^a de la Llei 30/1994, i l'exempció de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana prevista a l'article 106 de la Llei 39/1988, han sorgit nous temes en relació amb l'aplicació de l'apartat 2 de l'esmentada disposició addicional 5^a a les entitats no religioses, i en relació amb la prova del requisit de l'afectació material directa dels béns als fins de l'Església Catòlica i les altres confessions en els supòsits de transmissions lucratives. En el primer cas, el Consell ha mantingut una posició contrària a l'extensió de l'àmbit d'aplicació de l'esmentada disposició addicional basada en arguments lògico-sistemàtics i de caràcter teleològic. En el segon, l'estudi de la pròpia jurisprudència a què es refereix la sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000 ha permès l'elaboració de criteris d'apreciació de la prova que impedeixin l'absurd d'una inaplicació sistemàtica de l'exempció no conforme amb l'esperit de la doctrina legal establerta pel Tribunal Suprem.

2.- Renovació del Consell.

Durant l'any 2002 es produí la primera renovació del Consell Tributari d'acord amb el nou reglament d'aquest òrgan. L'esmentada renovació, que reglamentàriament afectava als tres membres de més antiguitat, unida a la necessitat de cobrir els càrrecs de president, vacant per la mort del senyor Ignacio de Lecea i Ledesma, i de vicepresident, de nova creació, així com la vocalia que havia resultat vacant a principis de l'any 2001 per la renúncia del senyor Tomàs Font i Llovet, suposà la substitució del senyor Màrius Pagès i Martínez, el membre més antic del Consell i un dels seus fundadors, per la seva avançada edat; la incorporació del senyor Rafael Entrena i Cuesta, catedràtic de dret administratiu, i del senyor Joaquim Bisbal i Méndez, catedràtic de dret mercantil, com a vocals; i el nomenament de la senyora Antònia Agulló i Agüero i del senyor Josep Antoni Pérez i Torrente com a presidenta i vicepresident, respectivament, del Consell.

Si fins el moment, el pas per aquest Consell de totes les persones que n'han format part, fins i tot si aquest ha estat breu com en el cas del senyor Tomàs Font i Llovet, han deixat una empremta inesborrable de fer bé les coses i de contribuir a la construcció de l'Estat de Dret, en el cas del senyor Màrius Pagès i Martínez més que d'una empremta s'ha de parlar dels propis fonaments de la institució.

La riquesa de la personalitat, la profunda cultura i l'humanisme del senyor Màrius Pagès i Martínez, advocat de l'Estat i mentor de varies generacions de juristes catalans, units a la seva llarga experiència ocupant els llocs més rellevants de l'Administració Pública, varen fer del seu pas pel Consell una lliçó permanent de saviesa i de convivència. La seva forma d'entendre el Dret, inscrita en una línia filosòfica profundament humanista, orientà sempre les actuacions del Consell Tributari i està en la mateixa base de la creació d'aquest òrgan, deutor per aquest motiu de la seva persona, a la que cal tributar un merescut homenatge.

3.- Col·laboració i altres iniciatives.

Al llarg de l'any 2002, sense perjudici de les sessions informatives que habitualment es mantenen amb l'Institut Municipal d'Hisenda, el Consell ha intensificat les seves relacions amb aquest organisme, així com amb l'Assessoria Jurídica de l'Ajuntament, el servei contenciós de la qual s'ha incorporat de nou a les sessions informatives esmentades amb la finalitat d'aconseguir una millor coordinació de les seves respectives funcions.

A tal fi, la presidenta i el vicepresident del Consell han mantingut sengles reunions amb els directors d'ambdós serveis, assistits en ocasions pel secretari del Consell. Aquestes reunions, que es pretén que tinguin una periodicitat mínima anual, han servit per abordar temes de vital importància per a la millora de les relacions tant amb el contribuent com amb l'Administració de Justícia, i augmentar l'eficiència dels serveis. A aquests efectes, s'han establert i agilitat els canals d'informació oportuns, s'han estudiat els problemes que afecten el conjunt de les funcions implicades, i s'han realitzat propostes per resoldre problemes concrets.

Els resultats de l'esmentada col·laboració comencen a donar els seus fruits en la tramitació dels expedients que van tenint entrada al Consell.

També en aquesta línia de col·laboració institucional, a finals de l'any 2002 i amb motiu de la presentació de la Memòria de l'any 2001 i de la formació del nou Consell, la presidenta del Consell inicià una sèrie de contactes amb altres institucions començant pels presidents del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya i del Tribunal Econòmic-Administratiu Regional de Catalunya.

L'òptima recepció de les esmentades iniciatives va tenir com a contrapartida immediata la visita del president del Tribunal Superior de Justícia de

Catalunya i del president de la Secció Contenciós-Administrativa de l'esmentat Tribunal a la nova seu del Consell Tributari, recentment inaugurada, i el manteniment d'una reunió amb els vocals del Consell on es varen posar de relleu alguns del problemes que planteja la conflictivitat tributària local, i es varen establir les bases per a la realització d'unes trobades anuals o jornades d'estudi conjunts, a quins efectes es va crear una comissió mixta encarregada de preparar-les.

Segona part

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

Ordenança fiscal núm. 1.1
Impost sobre béns immobles**1.- Subjecte passiu i fet imposable**

En relació amb el subjecte passiu de l'impost cal ressaltar l'informe del Consell (exp. 77/2) on, amb motiu d'un recurs contra providència de constrenyiment per impagament d'una liquidació, sobre la base que l'esmentada liquidació feia referència a una finca amb un número actual de via pública no coincident amb el referit a la liquidació. El Consell considera irrellevant aquesta circumstància, atès que "tant pel que fa a les dades del Registre de la Propietat, com pel que fa a les procedents del Cadastre, on els immobles s'identifiquen no només per la seva numeració a la via pública, sinó per una referència cadastral, assignada d'acord amb el districte, illa d'edificis i parcel·la on es troba ubicada la finca, que li adjudica un número individual que els acompanya sempre que no es produeixin modificacions per agrupació o divisió d'immobles ... d'això, se'n desprèn que l'esmentat immoble ... pertany al recurrent i a la seva mare i germà, sense que el fet del canvi de número d'identificació viària de la finca no tingui cap transcendència sobre la seva titularitat, i tampoc suposi una alteració substancial dels elements tributaris que faci necessària una nova notificació individual de les liquidacions constrenyides".

D'altra banda, en un altre informe (exp. 480/2) es tracta un recurs el qual invocava la transmissió per compra venda de la finca objecte de l'impost, atès que l'esmentat negoci jurídic es va produir el 16 de gener de 1997, de manera que com el tribut es merita el primer dia del període impositiu, que coincideix amb l'any natural, i com són rellevants les alteracions d'ordre jurídic que es produeixin sobre els béns gravats al període impositiu següent, el subjecte passiu l'1 de gener de 1997, any a què fa referència la liquidació objecte de la providència de constrenyiment, era el recurrent.

Quant al fet imposable cal ressaltar, especialment, l'informe (exp. 229/1) on, davant les al·legacions del recurrent, titular d'un contracte subscrit amb Mercabarna, S.A., d'autorització del dret d'utilitzar una superfície determinada com a magatzem de fruites i verdures, amb contraprestació d'un cànon. En el sentit que aquell ostentava només el dret a fer servir la superfície, manté que ens trobem davant d'un contracte de cessió d'ús a canvi d'un preu, que queda emmarcat dins la categoria dels arrendaments complexos, especialment dels arrendaments "ad aedificandum", també qualificat per alguns autors com "ad meliorandum", del qual en deriva l'existència d'un fet imposable complementari que consisteix en el fet que, per causes diferents dels contractes típics enumerats en l'art. 36.1 de la Llei 39/1988, el recurrent està obligat a construir a càrrec seu una edificació que no passarà a ser propietat de l'arrendadora fins a la conclusió del contracte. Per tant, se segueix el criteri sustentat en la sentència del Tribunal

Suprem de 23 de juny de 2001, en el sentit que l'art. 61 de l'esmentada Llei no esgota tots els casos possibles de concurrència del fet imposable de l'impost.

2.- Exempcions.

2.1.- Fundacions i associacions declarades d'utilitat pública. Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

Igualment que en anys precedents, són nombrosos els dictàmens del Consell en aquesta matèria. D'entre tots cal destacar-ne els següents:

D'entrada, en diversos informes el Consell es planteja el problema de la concurrència, a efectes del dret a l'exempció, de la precisió que estableix l'art. 42.2 de la Llei 30/1994, en virtut de la qual "no es consideraran entitats sense ànim de lucre, a efectes d'aquest Títol, aquelles l'activitat principal de les quals consisteixi en la realització d'activitats mercantils". Precepte que "recorre a uns conceptes de difícil precisió, com ara els d'activitat principal i activitat mercantil, que requereixen ser precisats cas per cas per tal de determinar si l'entitat recurrent té dret a l'exempció" (exp. 242/1). El Consell resol aquesta incògnita en el sentit que "es pot concloure afirmant que la noció d'activitat mercantil que es fa servir a la Llei 30/1994 s'ha d'identificar de forma general i abstracta amb la qual es duu a terme, mitjançant contraprestació, en les condicions pròpies del mercat, és a dir, actuant en concurrència i sense tenir com a finalitat primordial satisfer les necessitats socials d'interès general" (exp. cit. i 410/1). En aplicació d'aquest criteri, i tenint en compte la documentació aportada, es va mantenir que no tindrien dret a l'exempció la Fundació ... (exp. 708/1), així com tampoc la Fundació ... (exp. 65/1), mentre que, per contra, sí ostentaven el dret la Federació ... (exp. 292/1), el Movimiento ... (exp. 410/1) i la Fundació ... (exp. 642/1).

També, la disposició addicional cinquena de la Llei 30/1994 ha donat lloc a diversos informes, en què, seguint la pauta fixada en anys precedents, es distingeix entre els seus apartats 1r i 2n. Com a punt de partida es manté que, atès l'epígraf que precedeix l'esmentada disposició (Règim tributari de l'Església Catòlica i altres esglésies, confessions i comunitats religioses), tant les entitats de l'apartat 1r com les de l'apartat 2n fan referència a les esmentades esglésies o a entitats que en depenguin.

Un cop establert tot això, al paràgraf 1r es contemplen "les entitats que formen el nucli bàsic organitzador de l'Església", les quals "gaudeixen directament del règim fiscal previst als arts. 48 a 58 tan sols acreditant la seva pertinença a aquest nucli bàsic, i sempre i quan es donin les circumstàncies exigides pels esmentats preceptes, en el sentit fixat per la sentència del Tribunal Suprem de 16 de juny de 2000, dictada en recurs de cassació en interès de Llei. Altrament, les entitats dependents gaudeixen, en virtut de l'exigència esmentada d'equiparació

amb les entitats sense ànim de lucre esmentat, del règim fiscal d'aquestes si compleixen els mateixos requisits, "mutatis mutandis". És clar que la Llei exigeix que les fundacions inscrites i les associacions d'utilitat pública compleixin de conformitat amb l'art. 42 i següents de la Llei 30/1994. Malgrat això, les entitats dependents tenen una ulterior particularitat, reservada tant sols per a elles: l'exempció de l'impost sobre béns immobles segons els termes de l'apartat 2 de la disposició addicional cinquena de la Llei 30/1994".

En aquest sentit es pronuncien els informes en què es proposa el reconeixement del dret a l'exempció a la Fundación ... (exp. 99/1), a la Fundació ... (exp. 143/1), i a la Congregación ... (exp. 299/2).

Un cas singular s'aborda a un informe (exp. 464/1) en què no es considera obstacle per a l'exempció el fet que la fundació recurrent hagi cedit a una altra entitat els béns pels quals sol·licita l'exempció, ja que, en virtut del conveni estipulat entre ambdues entitats, els esmentats béns continuen destinant-se als fins fundacionals.

També constitueix un cas singular el de l'informe (exp. 165/1) on, a la vista del R.D. 358/1991, de 15 de març, regulador de l'ONCE, i del capítol V de l'exposició de motius de la Llei 30/1994, així com de la disposició addicional quarta de la Llei mateixa, segons la qual el règim previst per a les fundacions als arts. 48 a 58, ambdós inclosos, serà d'aplicació a l'ONCE, el Consell considera que, tot i que aquesta, segons l'esmentat Reial Decret, té el caràcter d'una corporació, li afecta el dret a l'exempció ja que l'immoble de què es tracta compleix els requisits objectius exigits per l'esmentada Llei.

A un altre informe (exp. 199/1) es va considerar que no constituïa causa d'exclusió del dret a l'exempció la constància de determinats serveis prestats per membres del patronat de la fundació sol·licitant amb caràcter retribuït, ja que "interpretar excessivament la regla de l'art. 43 de la Llei 30/1994, que exigeix l'absència d'interès econòmic dels patrons en els resultats de l'activitat de la fundació, considerant-la com una prohibició de percebre cap remuneració pels serveis prestats a l'entitat, diferents dels propis del càrrec de patró, resulta en una primera aproximació excessiva i no d'acord amb les finalitats de la Llei, ja que no sembla lògic promoure una professionalització de la gestió i al mateix temps, desincentivar fiscalment aquest comportament... a més que, des d'un punt de vista estrictament tècnic, també resulta anormal assimilar els conceptes de retribució i interès econòmic que fa servir l'art. 43 de la Llei 30/1994".

Seguint la pauta d'interpretació de la disposició addicional cinquena abans esmentada, dos informes (expts. 299/1 i 551/1) reconeixen, en aplicació del seu apartat 1r, el dret a l'exempció a la Iglesia ... i a la Iglesia ... , sobre la base tant a l'esmentada disposició com a l'art. 64.e) de la Llei 39/1988, atès el contingut de l'art. 11.3 de l'Acord de Cooperació de l'Estat Espanyol amb la FERED, aprovat per Llei 24/1992, de 10 de novembre.

En últim lloc, cal fer esment d'un altre informe (exp. 737/1) on es va considerar que no concorrien els requisits de l'art. 58.1 de la Llei 30/1994 en un cas en què "gran part de l'edifici en qüestió es destinarà a residència de monitors: destinació que no encaixa amb cap dels fins esmentats, en particular, els educatius, que persegueix la Fundació recurrent". D'aquesta forma es va seguir el criteri que va establir el Consell en l'exp. 569/96, segons el qual "la mecànica interpretativa de les normes tributàries i especialment la prohibició d'aplicar de forma extensiva o analògica els beneficis fiscals, porta a interpretar que la finalitat d'una residència d'estudiants –de monitors en aquest cas- és diferent de les estrictament educatives, ja que en aquells priva l'element residència".

2.2.- Béns situats a la zona portuària.

Seguint la línia establerta en anys anteriors, el Consell manté (exp. 228/1) que "els béns de domini públic marítim-terrestre es troben subjectes a l'impost sobre béns immobles quan, com en aquest cas, no siguin d'aprofitament públic i gratuït, segons es desprèn de l'art. 64.a) de la Llei 39/1988 ... en redacció aprovada per la Llei 13/1996, de 30 de desembre, ... i que els titulars de dret de concessió es troben subjectes a l'impost, ja que així ho disposa l'art. 65.d) de l'esmentada Llei 39/1988. D'altra banda, el cànon que paga el recurrent a l'Autoritat Portuària per l'aprofitament de l'immoble en règim de concessió és una contraprestació regulada pel contracte entre l'entitat concessionària i l'esmentada Autoritat Portuària". De la mateixa forma, no pot al·legar-se incompetència de l'Ajuntament per gravar terrenys a la zona portuària, ja que la mateixa Llei 27/1992, de 24 de novembre, de ports, "és especialment significativa que els ports d'interès formen part del territori municipal i que els ajuntaments conserven competències sobre les zones de servei del port (arts. 18, 20 i 5è de l'esmentada Llei), i la possibilitat d'imposició sobre els esmentats terrenys resulta "a sensu contrario" de la mateixa redacció de l'art. 64.a) de la Llei d'hisendes locals".

2.3.- Béns declarats d'interès cultural.

No s'ha produït cap innovació doctrinal en aquesta matèria, ja que el Consell insisteix que, atès que la matèria d'exempcions i bonificacions tributàries serà d'interpretació restrictiva segons els arts. 10.a) i 23.3 de la Llei General Tributària, 9.1 de la Llei 39/1988, i 30.2 de la Llei General Pressupostària, per a gaudir de l'exempció a què fa referència l'art. 64.j) de la Llei 39/1988 s'exigeix que el bé hagi estat declarat monument històric d'interès cultural mitjançant Reial Decret publicat al *Boletín Oficial del Estado*, o bé cultural catalogat d'interès nacional català amb publicació al Diari Oficial de la Generalitat, en aplicació, respectivament, de l'art. 9 de la Llei 16/1985 i dels arts. 7.8 i 59 de la Llei catalana 9/1993, motiu pel qual no tindran dret a l'exempció els béns qualificats com a béns protegits en el nivell C dins del Pla Especial de Protecció del Patrimoni Arquitectònic (exp. 632/1), o un bé inclòs al Catàleg del Patrimoni Històric Artístic (exp. 102/2).

2.4.- Aparcaments.

El dret a exempció dels propietaris d'aparcaments ha estat contemplat pel Consell des de dos vessants: en primer lloc, considera nul de ple dret per vulneració del principi de legalitat el reconeixement en un contracte concessional del dret a l'exempció pels aparcaments de titularitat municipal dels que la recurrent n'és concessionària, en entendre que la concessió d'exempcions i beneficis fiscals està subjecta a l'esmentat principi, que impedeix la inclusió de clàusules contractuals d'atorgament d'exempcions no previstes en la legislació vigent. Tot això sense perjudici de l'obligació de l'Ajuntament, sobre la base dels principis de bona fe i respecte als actes propis, de mantenir l'equilibri econòmic i financer de la concessió i, en conseqüència, compensi al concessionari de l'obligació d'impossible compliment (per il·legal) per part de l'Ajuntament (exp. 596/2).

Des d'un altre punt de vista, tot ratificant el criteri mantingut en ocasions anteriors, insisteix el Consell que les places adscrites al servei d'un usuari singular i privatiu no estan adscrites al servei públic, atès que el concessionari de l'esmentat servei públic les va transmetre a particulars aliens a la concessió, els quals no tindran, per aquest motiu, dret a l'exempció (expts. 113/2, 114/2, 115/2 i 126/2).

3.- Bonificacions.

El problema que ha atret principalment l'atenció del Consell en relació amb les bonificacions és el de la verificació de la concurrència dels requisits establerts a l'efecte per l'art. 74.1 de la Llei 39/1988, assenyalant al respecte que "són tres ... els requisits necessaris per al reconeixement del benefici: a) l'immoble ha de constituir l'objecte de l'activitat de l'empresa d'urbanització, construcció o promoció immobiliària i no ha de figurar entre els béns de l'immobilitzat; b) el termini de gaudi serà la durada de les obres i un any més, sense que el total excedeixi tres anys; i c) ha d'existir una petició de part" (exp. 403/1). A partir d'aquest criteri, recorda les resolucions dictades per l'Alcaldia de conformitat amb els dictàmens del Consell mateix, segons les quals si el subjecte passiu presenta la declaració d'alteració per nova construcció en el termini de dos mesos a partir del dia següent a la data d'acabament de les obres i formula dins d'aquest mateix termini la sol·licitud de bonificació, té dret a la concessió d'aquesta durant tot el període regulat per la Llei i no només durant el període de bonificació que manqui per concloure a partir del següent exercici.

Partint d'aquests criteris, s'entén que té dret a l'exempció una empresa la qual, segons les dades de l'expedient, pot considerar-se com a promotora immobiliària, atès que està acreditat que l'immoble del què es tracta no apareix a l'immobilitzat de la societat, i que, un cop sol·licitada la bonificació el 9 d'abril de

1999, les obres es van iniciar l'1 de setembre de 1998 i es van acabar el 23 d'octubre de 2000 (exp. 710/1).

No es reconeix, en canvi, l'exempció a una comunitat de béns, puix que l'activitat exclusiva desenvolupada per la pluralitat dels seus membres és la promoció i construcció dels corresponents habitatges, però no per vendre'ls a tercers, sinó per adjudicar-los als propis membres de la comunitat (exp. 659/1).

De tot el que s'ha exposat se'n dedueix que la determinació de la data d'inici de les obres és essencial a l'hora d'aplicar el règim de bonificació del que es tracti. A l'efecte es recorda que "és criteri reiterat d'aquest Consell Tributari que els períodes bonificats no depenen de la data de sol·licitud d'aquest benefici, ni comencen a comptabilitzar-se des del període següent a l'any en què s'inicien les obres ...". Seguidament s'indica que "enderrocament i construcció són, en principi, conceptes que tenen un abast diferent", tot i que, en el cas analitzat, s'admet que la data d'inici de l'enderrocament pot considerar-se la d'inici de les obres, atès el contingut de la llicència atorgada al respecte (exp. 707/1).

4.- Valors cadastrals.

Diversos informes han precisat l'abast de la sentència del Tribunal Suprem de 16 de setembre de 2000, dictada en cassació en interès de Llei, en el sentit que la doctrina legal que estableix que, en ordre a l'aplicació del que disposen els arts. 70.5 (ara 70.4) i 77.2 de la Llei 39/1988, ha de considerar-se vigent fins l'entrada en vigor de la nova redacció donada a l'art. 77.3 per l'art. 18.18 de la Llei 50/1998, de 30 de desembre, que estableix la nova aplicació del que es preveu a l'art. 70.5 (ara 70.4) per a tots els supòsits d'alteracions físiques, jurídiques o econòmiques pel que fa a l'impost sobre béns immobles, vigent des de l'1 de gener de 1999 (disposició final sisena) (expts. 479/0 i 467/1).

Altres informes (expts. 149/1 i 160/2) s'inscriuen dins la línia mantinguda tradicionalment pel Consell, en el sentit que el procediment de devolució d'ingressos indeguts té una finalitat i natura diferents a les del procediment per a la revisió d'actes administratius, raó per la qual de cap manera pot constituir una via alternativa per reobrir una nova instància que permeti revisar una liquidació tributària ferma.

En aplicació de l'art. 70.4 de la Llei reguladora de les hisendes locals, el Consell sosté, un cop més, la tesi que la interposició de reclamacions econòmiques administratives no suspèn l'executorietat de l'acte, de forma que els valors cadastrals aprovats, tot i la impugnació, poden servir de base a les corresponents liquidacions (exp. 543/1).

5.- L'acció tributària contra béns afectes al pagament de deutes pendents per l'impost

El Consell ha resolt favorablement (expts. 570/1 i 303/2) l'estimació dels dos recursos contra resolucions, tot acordant l'afecció de les finques al pagament de l'impost sobre béns immobles, sobre la base que dels arts. 41 de la Llei General Tributària i 76 de la Llei 39/1988 se'n desprèn que tot i que l'adquirent d'un immoble queda obligat per derivació de l'acció tributària al pagament de la totalitat dels deutes pendents per l'impost que ens ocupa, i respon amb l'immoble esmentat, per afectació d'aquest al dit pagament si el transmissor no paga el deute, l'art. 37.5 de l'esmentada Llei General Tributària exigeix la declaració prèvia de fallida del deutor principal i dels restants responsables solidaris, la qual no consta acreditada als casos examinats.

En un altre ordre de coses, es va considerar pertinent el cobrament d'interessos de demora, tot i el retard en la notificació de la liquidació corresponent, atès que aquest retard es degué a què el subjecte passiu va incomplir l'obligació de declarar l'alteració jurídica dels immobles per canvi de titularitat en el termini de dos mesos (exp. 406/1).

6.- Prescripció i absència de notificacions.

Malauradament, continuen essent freqüents els casos en què el Consell veu la necessitat de resoldre favorablement l'estimació de recursos, degut a l'incompliment de les normes sobre notificació de les liquidacions, les providències de constrenyiment o les providències d'embargament, que genera la prescripció del dret de l'Administració al cobrament dels deutes a què fan referència els esmentats actes. Com a exemple hi ha els informes emesos als expts. 68/2, 79/1 i 218/2, on es proposa l'estimació de recursos contra dues providències de constrenyiment, ja que la notificació col·lectiva de les liquidacions no resulta pertinent i no consta la notificació individual de la liquidació corresponent a l'alta al padró de l'impost.

En alguns informes (expts. 162/2 i 322/00) s'estableix que un escrit del subjecte passiu relatiu a una liquidació no és susceptible d'interrompre la prescripció del dret al cobrament de liquidacions corresponents a altres exercicis anteriors.

Paga la pena ressaltar l'informe emès en l'exp. 161/2, on, seguint la doctrina de les sentències del Tribunal Suprem de 25 de juny de 1987, 9 de maig de 1988, 7 de novembre de 1988, 7 d'abril de 1989, 6 de juny de 1989, 6 d'octubre de 1989 i 9 de maig de 1990, es declara que a efectes de la prescripció, és irrellevant el fet que estigués suspesa l'execució de les liquidacions impugnades en via contenciosa administrativa.

Per últim, el Consell s'ha mostrat especialment rigorós en assenyalar que no n'hi ha prou per interrompre la prescripció d'una notificació practicada, segons consta als arxius municipals informatitzats, en cas que no figuri a l'expedient el document acreditatiu de l'esmentada notificació (exp. 644/1).

Ordenança fiscal núm. 1.2

Impost sobre vehicles de tracció mecànica.

Durant el període que comprèn aquesta Memòria, el Consell Tributari ha dictaminat un total de 297 recursos en relació amb l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, fet que incrementa en un 25% el nombre dels casos examinats en l'exercici de 2001, continuant d'aquesta manera la línia ascendent de recursos referents a aquest impost durant els darrers exercicis.

Des d'una perspectiva estadística, del nombre total de recursos dictaminats, 215 ho foren de conformitat amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda, i en unes altres 82 s'introduïren canvis en el sentit de la resolució proposada o bé en els antecedents i fonaments d'aquesta.

Respecte als informes del Consell en què no s'ha mantingut íntegrament la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda, en un 16% s'han estimat plenament les pretensions dels recurrents, enfront d'un 49% en què es van desestimar, i un 35% en què es van estimar parcialment.

Un exercici més, les qüestions relacionades amb les altes, transmissions i baixes del padró de vehicles constitueixen la causa principal de controvèrsia, representant al voltant del 50% dels recursos informats. El segon lloc l'ocupen les qüestions relacionades amb les notificacions i la prescripció. Igualment cal assenyalar que l'aplicació de l'exempció relativa als vehicles adaptats per a la seva conducció per minusvàlids continua exigint una notable atenció als informes del Consell.

A continuació es transcriuen uns breus comentaris sobre els aspectes rellevants invocats, tant pels contribuents per fonamentar el seu recurs, com pel Consell per dictaminar sobre la seva resolució.

1.- Alta, transmissió i baixa de vehicles.

Aquestes qüestions són, com s'ha indicat, les que han requerit més atenció per part del Consell, constituint l'únic argument esgrimit a molts recursos, plantejant-se en alguns juntament amb d'altres al·legacions.

L'impost grava la "titularitat dels vehicles d'aquesta natura (de tracció mecànica) aptes per circular per les vies públiques", i es considera vehicle apte per circular qualsevol que estigui matriculat en els registres públics corresponents i mentre no hagi estat donat de baixa, i és subjecte passiu de l'impost la persona "al nom de la qual consti el vehicle en el permís de circulació" (article 95.1 de la Llei 39/1998).

El subjecte passiu està obligat a comunicar a la Prefectura Provincial de Trànsit el canvi de titular, així com altres circumstàncies que pogueren afectar-

lo, com ho poden ser el robatori o el desballestament del vehicle (arts. 100 i 97.3 de la Llei 39/1998, i article 2 del Reial Decret 1576/1989), essent considerat titular del vehicle, a efectes d'aquest impost, fins que compleixi aquesta obligació.

Aquest Consell ha entès que en “casos d'inexistència del vehicle per robatori o desballestament prou acreditats, en què hi manqui el substrat material del fet imposable (el vehicle), és possible prescindir als efectes d'aquest impost, de les seves dades registrals”, per entendre que el tribut grava la manifestació de capacitat econòmica (no la mera matriculació o inscripció registral) que suposa la circulació real o potencial d'un vehicle. En conseqüència, la inexistència del vehicle, tot i que no hagi estat donat de baixa a la Prefectura Provincial de Trànsit, l'entén el Consell com un supòsit d'inexigibilitat de l'impost (expts. 71/2 i 119/2). Tot i això, les transmissions privades de vehicles que no hagin estat inscrites al registre de la Prefectura Provincial de Trànsit no tenen transcendència davant l'Administració, i es considerarà subjecte passiu la persona que consti com a titular en l'esmentat registre (exp. 165/2). Tanmateix es recorda que mentre no es notifiqui la baixa al registre, el “pagament de l'impost a un Ajuntament diferent del que té la competència per a l'exacció de l'impost no pot considerar-se vàlida per tractar-se d'Administracions i fins i tot d'impostos locals diferents” (exp. 166/2).

2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids.

En aquest tema s'ha seguit la línia dels darrers exercicis, insistint un cop més que l'aplicació del “principi de legalitat estricte que regeix en matèria tributària, impedeix l'aplicació d'exempcions fora dels casos expressament previstos en la Llei”. Per aquest motiu en els casos (exp. 854/1, entre d'altres) on es planteja l'exempció per als vehicles que transporten disminuïts, generalment en un grau superior al 65%, incapaços per conduir automòbils, es proposa desestimar els recursos, puix que l'exempció fa referència als vehicles adaptats per a la seva conducció per persones amb minusvalidesa, o bé als autoturismes especials, és a dir, destinats al servei públic, per al transport de persones amb minusvalidesa en cadira de rodes (art. 94.1.d) Llei 39/1980).

Cal comentar que el Consell ha estudiat un cas on el subjecte passiu disposava de dos vehicles adaptats. El recurs es va estimar sobre la base del criteri de no considerar l'existència de simultaneïtat de vehicles quan aquesta simultaneïtat només ha tingut lloc durant el període prudencial necessari perquè l'interessat pugui dur a terme les gestions encaminades a la transmissió del vehicle antic després de l'adquisició d'un de nou. (exp. 484/1).

3.- Notificacions.

Un cop més, el Consell ha proposat la desestimació de recursos basats en la invalidesa de les notificacions, quan aquests es fonamenten en la creença errònia que les liquidacions posteriors a l'alta han de notificar-se individualment (exp. 477/2). Tanmateix, en alguns informes s'ha proposat estimar els recursos

pel fet que les notificacions havien estat defectuoses, com en els casos d'identificació insuficient de qui apareix com a receptor de la notificació, ja que no hi consta el DNI o cap altre document d'identitat equivalent (exp. 517/1), o per haver transcorregut més de tres dies entre un intent de notificació i un altre, per la qual cosa a la notificació edictal manca de validesa (exp. 42/2), o pel fet de no constar les notificacions corresponents a l'expedient (exp. 27/2).

Cal esmentar l'informe on es recordava que "la providència d'embargament no ha de ser objecte de notificació independent, atès que en la notificació de la providència de constrenyiment s'efectua advertiment d'embargament, per la qual cosa a l'interessat només se li ha de comunicar la pràctica de l'embargament efectuat" (exp. 29/1). D'altra banda, el Consell continua estimant d'ofici en alguns informes la prescripció, tot i no haver estat al·legada pel recurrent (exp. 391/1), segons els preceptes de l'art. 67 de la Llei General Tributària.

4.- Prescripció.

L'aplicació correcta del que preveuen els articles 64 i següents de la Llei General Tributària sobre la prescripció del dret de l'Administració per a determinar el deute tributari o per exigir el pagament dels deutes liquidats, com en l'impost que ens ocupa, exigeix la notificació individual de la liquidació corresponent a l'alta al padró fiscal de vehicles perquè sigui vàlida la notificació col·lectiva de les liquidacions successives, la qual cosa constitueix un argument important utilitzat pels interessats i que el Consell ha estimat totalment o parcial a favor a la majoria dels casos.

A la vista de la informació continguda als expedients s'han rebutjat determinades actuacions de l'Administració efectuades dins del termini de prescripció, per entendre, seguint una interpretació rigorosa per tal d'assegurar les garanties dels contribuents, que aquestes actuacions eren defectuoses ja que no es complien els requisits exigits per la normativa vigent.

Ordenança fiscal núm. 1.3.**Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana**

Durant l'exercici 2002 s'han produït modificacions legislatives que poden ser importants per al futur de l'impost, però no són aquestes les que més han influït als recursos presentats, ja que encara no han arribat a un grau suficient d'aplicació. En la gestió del tribut i en els recursos dictaminats en l'esmentat exercici han repercutit de manera significativa temes derivats de l'aplicació de la sentència de 17 de juny de 2000, sobre entitats religioses, de les modificacions de l'impost sobre societats introduïdes els anys 1997 i 1998, i de la tipificació dels organismes administratius definits a la Llei d'organització i funcionament de l'Administració General de l'Estat (Llei núm. 6/1997, de 14 d'abril).

1.- Subjecció a l'impost.

En aquesta matèria s'han examinat els següents temes:

1.1.- La distinció entre l'aportació social i l'aportació de branca d'activitat.

a) En un informe referent a aquest tema (exp. 204/2), el Consell Tributari recull les variacions que han tingut lloc en la regulació de les aportacions de béns a societats, pel que fa a la seva tributació per l'impost examinat. L'article 4.16a de la Llei 66/1997, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, que va modificar l'apartat 3 de la disposició addicional 8a de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, va determinar la no subjecció de les aportacions efectuades per persones físiques que constituïssin aportacions no dineràries de branques d'activitat. En el cas examinat, es va entendre que l'aportació d'un únic immoble per un particular no podia considerar-se aportació d'una branca d'activitat. El Consell va precisar que aportar una branca d'activitat és aportar un conjunt d'elements patrimonials que, des del punt de vista de la seva organització, constitueixen una unitat econòmica autònoma determinant d'una explotació productiva, és a dir, un conjunt susceptible de funcionar pels seus propis mitjans.

b) En una altra ocasió, en què un particular va aportar a una societat mercantil diversos immobles de la seva propietat, el Consell va tenir en compte que l'aportant, segons les seves declaracions de l'impost sobre activitats econòmiques, exercia diverses activitats industrials i de serveis, però no en particular de tipus immobiliari, activitat que no tenia declarada a efectes de l'esmentat impost, i per aquest motiu va proposar desestimar la petició de no subjecció, per entendre que no s'havia aportat una branca d'activitat, sinó que es tractava d'una aportació d'immobles.

c) En un altre cas (exp. 76/2), va ser una societat la que es va escindir i va aportar diversos immobles a una nova societat. El Consell va dictaminar en

contra de la no subjecció. La qüestió plantejada derivava de la nova redacció donada per la Llei 50/1998, de 30 de desembre, a l'article 97.4 de la Llei 43/1995. En opinió de la recurrent, no era exigible el requisit que els béns transmesos constituïssin una unitat econòmica autònoma en la societat transmissora, sinó que n'hi havia prou amb que aquesta unitat econòmica es produís a l'entitat beneficiària de l'escissió. El Consell Tributari va entendre que subsistia l'exigència, implícita al concepte de branca d'activitat i d'unitat econòmica, que abans de la transmissió s'havia de disposar dels mitjans organitzatius personals, materials i comptables necessaris per al desenvolupament de l'activitat econòmica de forma diferenciada. Al cas examinat, els immobles transmesos no podien constituir una branca d'activitat o unitat econòmica independent, puix que l'entitat escindida tenia per objecte unes altres activitats editorials i els immobles es trobaven destinats al servei propi de les activitats de la recurrent i d'altres empreses del mateix grup. Aquest mateix criteri es va aplicar al cas d'una societat dedicada a l'hostalatge (exp. 875/1), que va modificar el seu objecte pel d'arrendament d'immobles i a la qual el soci individual va aportar diversos immobles.

d) En un altre cas (exp. 393/2), es va proposar denegar la subjecció per l'aportació de béns d'un particular a una societat, atès que aquest no portava la comptabilitat de conformitat amb el Codi de Comerç, en contra del que exigeix a l'efecte l'article 108.3 de la Llei de l'impost sobre societats.

1.2.- Redempció de cens.

Es va considerar acte subjecte a l'impost (exp. 271/1).

1.3.- Transmissió en un termini inferior a un any.

Es va acceptar la no subjecció (exp. 605/1).

1.4.- Acceptació d'herència.

Es va entendre que la data d'adquisició no era la d'atorgament de l'escriptura d'acceptació, sinó la data de defunció del causant, en virtut de l'efecte retroactiu que les Lleis atribueixen a l'acceptació d'herència.

1.5.- Transmissió de finca en execució forçosa.

En els casos en què s'ha plantejat el tema s'ha mantingut el caràcter d'acte subjecte a l'impost i la condició de subjecte passiu del transmissor (expts. 787/1 i 101/2), tot i que no n'hagués rebut res a canvi, fins i tot encara que amb anterioritat, sense haver estat privat de la propietat, se l'hagués privat de l'ús del pis per sentència de separació (exp. 767/1).

2.- Subjecte passiu.

En dos ocasions (expts. 128/2 i 443/2) es va plantejar el problema del subjecte passiu de l'impost en casos en els quals comprador i venedor havien pactat que el pagament aniria a càrrec del primer. El Consell Tributari va entendre que aquest pacte no era oposable davant l'Ajuntament i ni tan sols exonerava de responsabilitat i de sanció el venedor en cas que l'autoliquidació s'hagués presentat fora de termini.

3.- Exempcions.

Pel que fa als casos d'exempcions al·legades pels contribuents en relació amb l'impost, s'han examinat els següents casos:

3.1.- Entitats dependents de l'Església Catòlica

La sentència de 17 de juny de 2000, dictada en interès de llei, va entendre que l'Església Catòlica i les entitats religioses compreses als articles IV i V de l'Acord sobre assumptes econòmics entre l'Estat i la Santa Seu de 3 de gener de 1979, tenen un singular règim d'exempció, diferent del de l'article 106.2.c) de la Llei d'hisendes locals, que fa referència a les "institucions que tinguin la qualificació de benèfica o benèfica docent". Segons el criteri d'aquesta sentència, no n'hi ha prou amb que l'entitat es trobi inclosa a l'Acord sobre assumptes econòmics, sinó que és necessari que el bé transmès estigui destinat directament a les activitats recollides als esmentats apartats de l'Acord.

Es va comentar a la Memòria de l'exercici 2001 que en l'aplicació d'aquesta doctrina, el Consell Tributari tan sols havia trobat motiu d'exempció en el cas d'una congregació religiosa, les constitucions de la qual li impedié adquirir béns rendibles, tret d'amb l'obligació de portar-los a terme amb la immediatesa que aconsellessin les circumstàncies per tal d'invertir el seu producte en els fins de la congregació, en entendre que la destinació donada al bé era l'única possible, per la qual cosa havia de considerar-se que s'havia complert el requisit jurisprudencial. El Consell s'ha vist obligat a abandonar aquesta excepció, a la vista de l'aplicació general i uniforme dels Tribunals de la doctrina legal recollida a la sentència de 17 de juny de 2000 (exp. 146/2).

3.2.- Organismes autònoms de caràcter administratiu.

a) A la Memòria de l'exercici anterior es recollia que en una ocasió el Consell Tributari va dictaminar en contra de concedir l'exempció a un organisme comercial que pretenia acollir-se a la nova tipologia creada per la LOFAGE, sense haver canviat gens la seva estructura i finalitats. En l'exercici 2001 es va reiterar la qüestió en diverses ocasions. Per aquest motiu, és oportú tornar a recollir el tema i reiterar el que es va dir en la Memòria anterior, ja que continua essent criteri del Consell (recollit entre molts d'altres en l'expedient 506/1) denegar l'exempció a

organismes que ara es diuen administratius, però que no tenien aquesta característica d'acord amb la normativa anterior a la LOFAGE, sota la qual es va dictar la Llei d'hisendes locals. En aquesta normativa es deia el següent:

"El problema derivava del fet que la llei 6/1997, de 14 d'abril, d'organització i funcionament de l'Administració General de l'Estat (LOFAGE) havia modificat la tipologia de les entitats públiques. Les categories anteriors recollides a la Llei General Pressupostària (organismes autònoms administratius, de caràcter comercial, industrial, financer o anàlegs i entitats públiques que sotmeten la seva activitat a l'ordenament jurídic privat), foren reduïdes a dues per la LOFAGE: Organismes i entitats públiques empresarials. Un organisme autònom classificat com a comercial pretenia, com a conseqüència d'aquest canvi normatiu, l'aplicació del benefici que abans estava reservat als organismes autònoms administratius. El Consell Tributari va rebutjar les interpretacions nominalistes i va proposar la denegació de l'exempció sol·licitada, atès que en el cas concret, el mer canvi de nom no anava acompanyat d'una modificació d'activitat, ni d'un canvi de règim jurídic, patrimonial, contractual ni pressupostari".

b) Un ens públic de la Generalitat de Catalunya va intentar acollir-se a aquesta exempció, però es va rebutjar igualment, puix que l'entitat en qüestió tenia una llei reguladora pròpia i no estava sotmesa a la regulació general i, d'altra banda, es trobava tipificada en la normativa de la Generalitat de forma diferenciada dels organismes autònoms administratius (exp. 608/1).

3.3.- Societat de guanys.

a) Es va plantejar un cas interessant quan en una escriptura d'inventari, acceptació d'herència i liquidació d'associació a guanys (exp. 374/2), l'esposa va repudiar l'herència. Durant la liquidació de la societat se li van adjudicar tots els immobles, mentre que als fills se'ls va adjudicar béns de natura moble, de manera que l'adjudicació de la propietat total dels immobles es va verificar formalment en pagament del seu haver en l'associació a guanys. L'Ajuntament no va acceptar aquest plantejament, sinó que va entendre que, per bé que la meitat dels béns immobles estava exempta per aplicació del benefici legal, la vídua havia de tributar per l'impost per l'altra meitat dels béns. El Consell Tributari va rebutjar que per associació a guanys s'hagués d'entendre la quota de la meitat de cadascun dels béns que integren l'associació i va recordar la doctrina de què aquesta associació era una associació de béns de caràcter germànic, en la qual no existeixen quotes indivises sobre cadascun dels béns que la componen. A més, va recollir la doctrina del Codi Civil en el sentit que la transformació de l'associació en una comunitat per quotes no es produeix automàticament al moment de la dissolució, sinó que la dissolució de la societat dona lloc a un període de liquidació. Com a resultat d'aquest, un cop deduïts els deutes i les càrregues de l'associació, es regula un procés de partició, en què no s'estableix amb caràcter obligatori cap forma d'atribució dels béns, sinó que es deixa a la lliure voluntat dels interessats. Per aquest motiu es va deduir que l'atribució al cònjuge supervivent de la totalitat dels béns immobles que integraven l'associació

s'ajustava a dret i que a més a més es feia en pagament del seu haver a l'associació, per la qual cosa tenia dret a l'exempció.

b) En un altre cas (exp. 823/1), que no tenia cap complexitat civil, l'interessat va recórrer al·legant un error en l'autoliquidació, ja que s'hi havia inclòs la totalitat dels immobles i no la meitat. El Consell va proposar l'estimació del recurs.

c) En una altra ocasió, es va intentar confondre l'aportació a una societat amb el fet que els aportants eren cònjuges. Òbviament, el Consell va rebutjar que el cas tingués cap relació amb l'exempció reconeguda a les lletres a) o c) de l'apartat 1 de l'article 106 de la Llei d'hisendes locals. En altres ocasions també es va intentar, sense èxit, que es declarés l'exempció per a una societat limitada, qualificada com a "societat limitada de cònjuges" perquè va ser constituïda pel matrimoni. (expts. 103/2, 133/2 y 193/2).

3.4.- Mútues d'accidents laborals i malalties professionals.

En un cas relatiu a una mútua d'aquesta naturalesa (exp. 583/1) s'ha acceptat l'exempció, però per motius diversos als al·legats als recurs. La qüestió es va plantejar basant-se la recurrent en la lletra d) de l'apartat 1 de l'article 106 de la Llei d'hisendes locals, per la seva condició d'entitat col·laboradora de la Seguretat Social, assimilada a les entitats gestores de la Seguretat Social en virtut del Reial Decret 1993/1995, de 7 de desembre, pel qual es va aprovar el Reglament de col·laboració de les esmentades mútues. Els serveis jurídics de l'Ajuntament van proposar la denegació sobre la base que havia estat reconeguda per un Decret i vulnerava el principi de reserva de Llei.

El Consell Tributari va entendre: 1) Que era correcta l'oposició de l'Institut Municipal d'Hisenda en reconèixer exempcions establertes per Reial Decret. 2) Que la Mútua no podia entendre's "per se" com una entitat gestora de la Seguretat Social, atès que la Llei General de la Seguretat Social (Text refós aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/1994, de 20 de juny) distingeix clarament entre entitats gestores i entitats col·laboradores de la Seguretat Social, tot i que alguna sentència dictada en aquella època pretenia atribuir el mateix valor a tots dos conceptes. 3) Que era la pròpia Llei i no tan sols un Reial Decret qui establiria l'exempció per a les Mútues d'Accidents Laborals i Malalties Professionals, puix que l'article 68.5 de la Llei General de la Seguretat Social, abans esmentada, disposa que aquestes entitats gaudiran d'exempció tributària segons les condicions que s'estableixin per a les entitats gestores a l'apartat 1 de l'article 65 de la Llei. Aquest precepte els atribueix exempció absoluta en les mateixes condicions que la legislació fiscal vigent atribueixi a l'Estat. Mitjançant aquesta doble remissió establerta per Llei, el Consell entén que les Mútues d'Accidents Laborals i Malalties Professionals de la Seguretat Social gaudien d'exempció en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

3.5.- Fundacions privades.

a) En el cas d'una fundació que havia estat classificada com de beneficència particular amb molta anterioritat a la Llei 30/1994, el Consell va entendre que li era aplicable l'exempció prevista en la lletra c) de l'apartat 2 de l'article 106 de la Llei reguladora de les hisendes locals, i va rebutjar que li fos aplicable la doctrina legal relativa a les entitats compreses en l'Acord sobre qüestions econòmiques amb la Santa Seu abans esmentat. (exp. 810/1).

b) Es va aplicar el mateix criteri a una fundació classificada com a docent segons el Decret de 21 de juliol de 1972 i el Reial Decret 1762/1979, de 29 de juny (exp. 864/1)

4.- Bonificacions.

En una ocasió, el Consell Tributari va haver de pronunciar-se a favor de concedir la bonificació del 95% de la quota derivada de la transmissió mortis causa de l'habitatge habitual en favor del cònjuge i descendents del titular de la finca. La peculiaritat del cas rau en el fet que els interessats no havien presentat autoliquidació, sinó que la liquidació havia estat girada pels serveis de l'Ajuntament, per la qual cosa es plantejava el dubte de si l'incompliment del termini de presentació impedia reconèixer el benefici. El Consell va atribuir preferència al dret material sobre els requisits formals i va resoldre a favor de la concessió.

5.- Base imposable.

En relació amb la base imposable de l'impost, en aquest exercici es va plantejar el cas d'aportació a una societat de l'usdefruit vitalici de diverses finques (exp. 393/2). La liquidació s'havia practicat per la totalitat del valor de les finques i el Consell Tributari va resoldre que calia aplicar les normes de valoració de l'usdefruit establertes en l'Ordenança.

6.- Sancions.

Han estat nombrosos els informes emesos en relació amb la imposició de sancions. En un intent de síntesi dels supòsits contemplats, els temes tractats han estat els següents:

6.1.- Manca de presentació d'autoliquidació dins de termini. El Consell Tributari ha considerat com a regla general que la manca de presentació d'autoliquidació dins dels terminis que s'estableixen respectivament per a les transmissions inter vivos o mortis causa constitueixen una infracció greu, de conformitat amb el que es tipifica a l'article 79.a) de la Llei General Tributària. Segons es desprèn de l'article 11 de l'Ordenança fiscal número 1.3, la mera

declaració només pot substituir l'autoliquidació en cas que l'Administració no faciliti, quan se li sol·liciti, la valoració imprescindible per practicar l'autoliquidació. En referència a aquest criteri, el Consell no ha acceptat com a excusa ni el desconeixement del meritament de l'impost (exp. 148/2), ni la circumstància de viure en una altra població, en la qual la liquidació es regeix per un altre sistema (exp. 609/1), ni la circumstància d'haver proveït de fons el notari (exp. 150/2), ni la manca de coneixement al·legada de la subhasta pública de la finca, en cas que aquesta es transmetés en un procediment d'execució forçosa (exp. 86/2). Les sancions són exigibles, com indica la Llei General Tributària, a títol de simple negligència i, per tant, la responsabilitat no queda exclosa per cap de les al·legacions esmentades.

6.2.- Pagament de la liquidació dins del termini fixat en la seva notificació expressa. En ocasions, els recurrents s'han oposat a la imposició de sancions al·legant que havien satisfet dins de termini les liquidacions que els havia notificat l'Ajuntament. Aquestes al·legacions han estat rebutjades, ja que, malgrat que l'interessat havia complert el termini que li fixava l'Ajuntament, no havia complert amb el termini fixat per a la pràctica i ingrés de l'autoliquidació, és a dir, que estava ingressat fora de termini (exp. 704/1).

6.3.- Reducció del 30% de la sanció de conformitat amb l'article 82.3 de la Llei General Tributària. Tot i que aquest article estableix com a requisit que els interessats "manifestin la seva conformitat amb la proposta de regularització que se'ls formuli", el Consell ha entès que havia de tenir el mateix efecte la conformitat expressada tàcitament mitjançant el consentiment de la liquidació sense recorre-la (exp. 81/2), fins i tot en el cas que aquesta mancança de recurs es produís en la via de constrenyiment, ja que entén que la manca o el retard en el pagament es pot deure a diverses causes, però no és pot suposar que es degui precisament a l'ànim de contradir la liquidació practicada (expts. 573/1 i 356/2, entre d'altres).

6.4.- Error de dret. Ja sigui en l'autoliquidació, ja sigui en l'oposició a una liquidació practicada per l'Institut Municipal d'Hisenda, s'al·lega en ocasions que no hi ha hagut transmissió, o bé que la data és diferent de la que va tenir en compte l'Institut per determinar el període d'imposició. Això succeeix en els casos de doble transmissió hereditària, o perquè els interessats entenen que la data d'adquisició hereditària és la de l'acceptació, sense tenir en compte el seu caràcter retroactiu fins a la data de defunció del causant. El Consell ha entès que tampoc aquests arguments eviten incórrer en infracció tributària, així com tampoc patir la sanció corresponent.

6.5.- Caducitat del procediment sancionador. S'ha resolt en aquest sentit en relació amb una notificació de sanció que es va practicar un cop transcorreguts sis mesos des de la notificació de l'acte d'incoació de l'expedient sancionador (exp. 571/1).

6.6.- Prescripció del dret d'aplicar sancions. S'ha reconegut en un cas (exp. 821/1).

6.7.- Responsabilitat solidària en el pagament de la sanció. En un cas en què dos cònjuges havien transmès una plaça d'aparcament i l'expedient sancionador s'havia entès només amb un d'ells, el Consell va resoldre que l'expedient sancionador dirigit a l'altre cònjuge havia d'anul·lar-se sobre la base de la solidaritat de la seva responsabilitat basada en l'article 34 de la Llei General Tributària, atès que l'apartat 3 de l'article 37 de l'esmentada Llei exclou que aquest tipus de responsabilitat afecti les sancions, i en aplicació del que es va resoldre a les sentències de 25 de maig de 2000 i de 23 d'abril de 1997 (exp. 580/1).

6.8.- No es pot prendre com a base per aplicar la sanció el deute principal més els interessos de demora, sinó tan sols el deute principal (exp. 783/1).

7.- Gestió de l'impost.

És interessant fer referència a algunes qüestions de procediment, que han tingut especial relació amb aquest impost, sense haver de reiterar tota la teoria i doctrina que aplica l'emesa amb caràcter general sobre notificacions o sobre la manca d'al·legacions en el procediment sancionador:

7.1.- En una ocasió, la liquidació i la comunicació de l'inici de l'expedient sancionador es van lliurar al domicili de la interessada, que posteriorment va ser declarada incapaç en via judicial per causes anteriors al lliurament dels esmentats documents. El Consell va resoldre en favor de l'anul·lació de la notificació i la seva reiteració en la persona del tutor designat judicialment, tot i que en aquest cas era la mateixa persona que havia rebut inicialment la notificació (exp. 615/1).

7.2.- En un cas en què es va deixar la notificació a la bústia, sense signatura del destinatari, el qual va designar posteriorment una persona que el representés en la pràctica de les diligències pertinents, el Consell només va admetre com a data determinant la del nomenament del mandatari, però no la data en què suposadament s'havia dipositat la notificació a la bústia, per manca de garanties formals. El tema era determinant en relació amb la prescripció de l'impost i el Consell va proposar la declaració de prescripció (exp. 151/1).

7.3.- En els casos en què s'ha practicat liquidació pels serveis de gestió o d'inspecció de l'Ajuntament sobre la base de les dades de què disposava la Corporació, es va exigir, de conformitat amb l'article 123 de la Llei General Tributària, que s'havia de donar audiència a l'interessat i, en cas contrari, es va resoldre que calia anul·lar-ne la liquidació i retrotreure les actuacions per al compliment d'aquest tràmit.

8.- Taxa d'equivalència.

L'únic assumpte tractat fa referència a una sol·licitud de prescripció de deutes que havien estat objecte de recurs en via contenciosa administrativa, en la instància de la qual va estar-ne suspesa l'execució. El Consell va determinar que el termini per computar la prescripció s'havia iniciat en la data en què es va comunicar a l'Ajuntament el certificat lliurat per la Secretaria de la Sala Contenciosa Administrativa sobre el testimoni de la sentència, moment en el qual se'n va procedir al compliment, per la qual cosa no esqueia declarar la prescripció al·legada.

Ordenança fiscal núm. 1.4 **Tributs sobre activitats econòmiques.**

I.- Impost sobre activitats econòmiques.

1.- Introducció.

L'any 2002 el Consell examinà 263 expedients relatius a aquest impost, dels quals 146 varen ser objecte d'informe favorable a la proposta de resolució de l'Institut Municipal d'Hisenda. Dels restants, en 85 el subjecte passiu afectat era una persona jurídica (fundació, associació o societat) i en 32 una persona física (empresari individual o professional). Els informes del Consell sobre aquests expedients foren en 40 ocasions favorables a l'estimació del recurs corresponent, en 75 contraris, en un es proposà la no admissió del recurs i en un més la declaració d'incompetència de l'Ajuntament per resoldre.

Gairebé una tercera part dels expedients (36 expedients) plantejaren qüestions relatives al reconeixement de beneficis fiscals en sentit ampli: tant les exempcions derivades de l'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de setembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, a fundacions i associacions d'utilitat pública -que constituí el subgrup de casos més nombrós (19 expedients)-, com les exempcions que estableix l'LHL en l'art. 83 (7 expedients) o les bonificacions de la quota per inici d'activitat (10 expedients). D'aquests expedients ens n'ocuparem en primer lloc.

Tot seguit veurem aquells expedients en què la qüestió central residia en la fixació de la quota (10 expedients); bé perquè s'hi discutia l'epígraf de les tarifes que havia d'emparar l'activitat desenvolupada (4 expedients), bé perquè el cas plantejava la valoració de l'element tributari de superfície que determina la quota (6 expedients).

En tercer lloc examinarem un grup d'expedients, de volum semblant a l'anterior (12 expedients), el denominador comú dels quals consistia a l'anàlisi dels efectes de la declaració de cessament de l'activitat, formulada amb posterioritat al moment en què suposadament s'havia produït en realitat, o senzillament l'abast de la circumstància d'haver deixat de desenvolupar l'activitat corresponent –és a dir, haver deixat de produir-se el fet imposable- sense haver procedit a declarar-ne el cessament.

En el comentari a aquest grup d'expedients, igual com en el relatiu a la fixació de la quota, no recollirem tots els expedients examinats pel Consell on el recurrent plantejà aquelles qüestions, sinó només aquells en què la ratio decidendi de l'informe del Consell girà al seu voltant. En efecte, durant el 2002 el Consell tractà molts altres expedients que contenien també al·legacions d'aquesta mena. La majoria eren expedients en què es recorrien diligències d'embargament, o liquidacions derivades d'actes de conformitat i, per tant, o bé l'al·legació era

extemporània, o bé resultava incapaç de desactivar allò acceptat de conformitat en la pròpia acta. Atès el caràcter incidental d'aquestes qüestions en aquests expedients, com diem, no sembla necessari destacar-los ni tan sols en apartats ulteriors.

En quart lloc examinarem el conjunt d'expedients (21 expedients) en què estigué en discussió algun dels actes essencials del procediment de constrenyiment (la inicial providència de constrenyiment i la posterior providència d'embargament). El comentari d'aquests expedients permetrà palesar com en l'any 2002, des de la perspectiva del Consell, i a diferència dels anteriors, si bé es va poder constatar la subsistència d'alguns problemes en matèria de pràctica de les notificacions, la seva incidència real fou molt menor. Si durant l'exercici del 2001 vèiem que els defectes de notificació constituïen la raó principal del 75% de les propostes d'estimació dels recursos, l'any 2002 aquest percentatge s'ha reduït a menys de la meitat.

En cinquè lloc veurem els expedients referits a actuacions de la Inspecció, tractant, d'una banda, aquells casos en què es plantejaren qüestions relatives a les liquidacions derivades de les actes d'inspecció (14 expedients) - amb una atenció especial al seu valor probatori i a la capacitat de modificar les antecedents liquidacions provisionals- i, per l'altra, aquells expedients en què es van recórrer les subsegüents sancions imposades (18 expedients).

Finalment, mostrarem el petit conjunt format pels expedients relatius a les condicions de subjecció a l'IAE (6 expedients), en què aquest any figuren 4 expedients en què es tractà l'especialíssim cas de no subjecció recollit en la nota comuna al grup 932 de les tarifes de l'impost.

2.- Beneficis fiscals.

2.1.- Aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de setembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, a fundacions i associacions d'utilitat pública.

Si bé és cert, com hem indicat, que aquest subgrup, relatiu a les exempcions establertes a la Llei 30/1994, ha tornat a concentrar el més gran nombre dels expedients l'objecte dels quals és el reconeixement de beneficis fiscals, cap dels que l'integren ofereix cap novetat jurídica respecte dels examinats en anys anteriors. De manera que ens podem remetre als extensos comentaris realitzats en la memòria anterior. Ara n'hi ha prou amb indicar que l'any 2002 el punt crucial per informar favorablement les sol·licituds d'exempció ha tornat a ser en gairebé tots els casos l'acreditació suficient que la interessada no té com a activitat principal una de caràcter mercantil, segons exigeix l'art. 42.2 de l'esmentada Llei 30/1994. Aquesta acreditació s'ha produït en 6 ocasions, que han estat les que han fonamentat una proposta de resolució del Consell favorable a l'estimació del recurs corresponent, i no s'ha produït en 11 ocasions, les quals han

motivats una proposta de resolució contrària. Dels dos casos que resten, fins a completar els 19 que es comprenen en aquell apartat, en un fou proposada la desestimació del recurs contra la denegació de la sol·licitud d'exempció, perquè qui la pretenia no era una associació d'utilitat pública, i en l'altre es proposà la declaració d'incompetència de l'Ajuntament per ser la interessada una federació esportiva d'àmbit autonòmic.

2.2.- Les exempcions de l'art. 83 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals.

L'art. 83 LHL estableix sis supòsits d'exempció de l'IAE. Durant 2002, i com s'ha esdevingut en anys anteriors, la pràctica totalitat dels expedients examinats pel Consell (6 de 7 expedients) estaven referits a les exempcions contemplades en les lletres "d" i "e" de l'apartat primer. Aquestes dues exempcions són de naturalesa rogada i l'entitat que pretengui l'exempció ha d'acreditar el compliment dels requisits que s'hi estableixen. Cap particularitat d'aquells expedients mereix destacar-se, atès que el Consell s'ha limitat a informar favorablement les sol·licituds d'exempció, quan el recurrent ha aconseguit acreditar que reunia els requisits per gaudir-ne (cosa que s'ha esdevingut en un únic cas, en relació a la lletra "e", i a fer el contrari, quan el recurrent no ho ha aconseguit. La majoria d'aquests informes desfavorables a la pretensió del recurrent ho han estat per la impossibilitat que una societat mercantil (anònima o limitada) pugui considerar-se mancada d'ànim de lucre, que és, com és sabut, un dels requisits "sine qua non" per gaudir de l'exempció de la lletra "d", en referir-se als establiments d'ensenyament que "estiguessin en règim de concert educatiu".

En el setè expedient, l'interessat pretenia que l'Ajuntament fixés una nova exempció, ajustada al seu cas (s'havia vist obligat a traslladar el domicili de la seva activitat per expropiació del local on l'estava desenvolupant), perquè entenia que l'art. 83 LHL, de la mateixa manera que reconeix diverses exempcions, habilita l'Ajuntament per establir-ne de noves. Lògicament el Consell informà desfavorablement aquest recurs.

2.3. Bonificacions de la quota per inici d'activitat.

Durant 2002 el Consell informà 10 expedients relatius a la bonificació de la quota mínima municipal per inici de l'exercici d'activitats empresarials, que es va recollint anualment a l'Ordenança fiscal núm. 1.4, i que beneficia les quotes dels tres primers exercicis amb una reducció del 50% d'aquestes. Com en anys anteriors, els aspectes discutits foren dos: el requisit de no haver exercit amb anterioritat l'activitat econòmica sota una altra titularitat, que s'exigeix per poder gaudir d'aquesta bonificació, i la possibilitat que s'apliqui el benefici en el marc d'una actuació de regularització practicada per la Inspecció.

Els tres únics expedients en què es contemplà el primer aspecte foren informats en sentit desfavorable a la pretensió dels recurrents, atès que en cap d'ells el subjecte passiu acredità que materialment iniciés l'activitat subjecta, condició sense la qual mancava de sentit l'incentiu que suposa la bonificació, com es dedueix dels termes de l'art. 5.2 de l'Ordenança fiscal núm. 1.4, que l'estableix.

Els altres set expedients es referien a liquidacions practicades per la Inspecció. La bonificació de les quotes per inici d'activitat, com és sabut, és de caràcter rogat i cal sol·licitar-la amb la declaració inicial del subjecte passiu, conforme disposa l'art. 9.1 del RD 243/1995, de 17 de febrer, per el que es dicten normes per a la gestió de l'IAE. No obstant, atès que en aquest municipi l'IAE es gestiona mitjançant autoliquidació, el fet que després de la declaració, el subjecte passiu no ingressi en el termini establert la quota inicial, entranya l'actuació de la Inspecció a efectes de la pertinent regularització de la situació tributària. Quan això s'esdevé, disposava l'art. 5.7 de les Ordenances fiscals núm. 1.4 -fins la de 2002, en què fou suprimit el precepte-, que "les altes procedents de regulació tributària practicada per la Inspecció d'Hisenda Municipal no gaudiran de la bonificació en la quota per inici d'activitat". No obstant, el Consell s'ha vist en la necessitat de suggerir una interpretació estricta d'aquest precepte, atès el seu caràcter perjudicial per al contribuent. En 6 dels 7 expedients que comentem el subjecte passiu havia formulat la declaració, sol·licitant simultàniament la bonificació al·ludida, sense procedir no obstant al corresponent ingrés de la quota inicial, ni del de cap de les següents. L'actuació ulterior de la Inspecció havia conclòs amb una liquidació on les quotes corresponents als exercicis inicials no resultaven bonificades. No obstant, el Consell informà favorablement els recursos contra aquestes liquidacions per entendre que en aquelles circumstàncies pot subsistir el dret a la bonificació. Els termes en què s'ha expressat el Consell han estat: "L'apartat 7 de l'article 5 de l'Ordenança fiscal priva d'aquest benefici 'les altes procedents de regularització tributària practicada per la Inspecció'. En aquest[s] cas[os], la regularització derivada d'actes de la Inspecció no recau directament sobre l'alta en l'impost, la qual va ser declarada per la recurrent, sinó sobre l'ingrés de l'autoliquidació. Entenem que aquesta norma ha d'ésser interpretada en forma estricta pel fet de tractar-se d'un precepte perjudicial per al contribuent, i que per aquest motiu no pot estendre's a tots els casos que hagin pogut provocar la intervenció de la Inspecció sinó només a aquells que estiguin directament compresos en la dicció normativa. Per tant, atès que la recurrent va declarar l'alta de l'activitat i que la regularització derivada de l'activitat inspectora no té com a objecte l'alta en l'impost sinó l'ingrés de la primera quota objecte d'autoliquidació, s'ha d'entendre que no concorren els supòsits determinants de la pèrdua de la bonificació".

Només en un cas l'informe del Consell fou desfavorable a la pretensió del subjecte passiu, per la senzilla raó, coherent amb el que s'ha dit abans, que en cap moment havia sol·licitat gaudir de la referida bonificació, atès que ni tan sols havia efectuat la declaració inicial.

3.- Fixació de la quota.

Dels 10 expedients vistos pel Consell durant el 2002, i el nucli dels quals residia en la fixació de la quota, 4 expedients, com hem avançat, posaven en discussió l'epígraf en què s'havia de comprendre l'activitat, i els sis restants la valoració de l'element tributari de superfície.

Dos dels del primer conjunt plantejaren qüestions d'un cert interès. En un d'ells el Consell tingué l'oportunitat d'advertir el desfasament, per obsolets, dels epígrafs 831.1 i 831.2 (referits a "serveis de compra i venda de valors mobiliaris" i "serveis financers de contractació de productes", respectivament), a la vista del desenvolupament dels mercats de valors, dels subjectes que hi actuen, dels valors que es negocien i de les formes de contractació que s'adopten. En el supòsit al·ludit s'analitzà l'activitat duta a terme per una agència de valors. La pretensió de la recurrent de no quedar compresa la seva activitat en el primer d'aquells epígrafs fou desatesa, malgrat el seu esforç per demostrar que no era la interessada qui directament comprava i venia els valors de què s'ocupava.

L'altre expedient que mereix ser destacat afrontà les qüestions que planteja l'epígraf 833.2 de la secció I de les tarifes de l'impost, relatiu a la "promoció d'edificacions". En particular: el problema de si qui realitza aquest gènere d'activitat i el seu domicili social es troba en un municipi diferent d'aquell on radiquen les edificacions promogudes, ha de tributar en el primer domicili i, si escau, per quin concepte. A aquest problema el Consell donà la següent resposta: "Entenent que l'activitat de 'promoció d'edificacions' és una activitat que en sentit tècnic no s'exerceix en un local determinat" –afirmació que el Consell s'ocupà d'argumentar suficientment- "el subjecte passiu ha de donar-se d'alta en aquells municipis on vagi a realitzar l'activitat; és a dir, en aquells municipis on radiquen les edificacions promogudes. La quota haurà d'integrar-se allà, com s'estableix en l'epígraf 833.2 de la secció I de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, amb una part variable, que dependrà dels metres quadrats edificats o per edificar venuts, i una part fixa sense element tributari de superfície ni possibilitat de modificar-se per l'índex de situació, ja que alterar aquella part fixa de la quota està vedat per la lletra h) de l'apartat 1 de la regla 6a de la Instrucció de l'impost, en relació al paràgraf final d'aquell apartat 1. La localització de la seu social del subjecte passiu resulta irrellevant per a la determinació d'aquella quota mínima segons tarifa. La seu social només interessa, és clar, si s'hi desenvolupen activitats instrumentals que requereixen la utilització d'un espai físic, en ubicar-s'hi, per exemple, la direcció o les oficines administratives de l'activitat, i de tal manera que permetin conceptuar aquell espai com a local afecte a l'esmentada activitat. Però aquest és un aspecte circumstancial, atès que, en tot cas, en el terme municipal on existeixin els centres de direcció o oficines que permeten el desenvolupament indirecte de l'activitat, i sense perjudici que coincideixi o no amb el terme municipal on radiquen les edificacions promogudes, o amb el terme municipal on es trobi la seu social del subjecte passiu, aquest haurà de tributar per aquells centres i oficines com a locals afectes a l'activitat principal en els

termes de la sublletra h) de la lletra F) de l'apartat 1 de la regla 14a. És a dir, en aquell terme municipal estarà obligat a satisfer una quota mínima municipal integrada exclusivament pel valor de l'element tributari de superfície de conformitat amb el quadre III de la sublletra d) de la lletra F) de l'apartat 1 de la regla 14a esmentada, sense l'aplicació del coeficient corrector previst en la sublletra e). Tot això resulta coherent a més amb el que disposa l'apartat 1. II de la regla 10a, sense perjudici, ara sí, que en relació a la tributació d'aquells locals sigui aplicable l'índex de situació corresponent, segons l'art. 89 de la Llei d'hisendes locals".

Cinc dels 6 expedients, referits a la valoració de l'element tributari de superfície, no suposen cap novetat respecte d'allò que ha estat examinant el Consell en anys anteriors. Si alguna cosa se'n pot destacar és la reiteració de la possibilitat, d'altra banda evident, de considerar que algunes activitats es desenvolupen sense necessitat d'aquell element tributari; possibilitat que conformà la causa de la proposta d'estimació de dos recursos. I també la reiteració del criteri segons el qual, si bé a l'empara de la regla 4a.2. D) de la Instrucció continguda en l'annex II del RD 1175/1990, de 28 de setembre, relativa a les tarifes de l'IAE, els magatzems i dipòsits tancats al públic de què disposin aquells que exerceixin el comerç al detall poden gravar-se de manera reduïda, com a locals indirectament afectes a l'activitat, en el cas del comerç a l'engròs no s'esdevé el mateix, atès que, com recordà el Consell en tres ocasions (i que per això proposà la desestimació dels corresponents recursos): "[...] la regla 4a.2.C) no preveu, en relació al comerç a l'engròs, la possibilitat de disposar de magatzems o dipòsits tancats al públic no afectes directament a l'activitat exercida, ja que considera tal activitat la realitzada precisament en 'establiments i magatzems dedicats a la revenda per al seu proveïment'. Establiments i magatzems s'identifiquen, doncs, com a locals on s'exerceix l'activitat de comerç a l'engròs, raó per la qual cal concloure, d'acord amb una interpretació lògica de l'esmentada Instrucció, que la utilització de magatzems és inherent a dita activitat, raó per la qual se n'ha de declarar l'alta i satisfer-ne quota de tarifa per cadascun dels locals destinats a magatzem del comerciant majorista, independentment que estiguin o no oberts al públic, sense que puguin conceptuar-se aquest locals com a annexos a l'activitat, sinó com a locals on l'activitat s'exerceix sempre directament, motiu pel qual no és aplicable la quota mínima prevista en la regla 14a.1.F).h) de la Instrucció del tribut".

El sisè expedient relatiu a aquesta matèria plantejà la qüestió de si les activitats compreses en l'epígraf 152 ("fabricació i distribució de gas"), no obstant considerar-se com a activitats no realitzades en local determinat, poden disposar de locals indirectament afectes i, si escau, havent de tributar-ne. La resposta afirmativa a aquesta qüestió l'expressà el Consell en els termes següents: "Si bé és cert que la regla 5a.B).c) [de la Instrucció, ja esmentada] disposa que s'entenen no exercides en local determinat, entre altres, les activitats de transport i distribució de gas natural, gas ciutat i vapor, això no vol dir que no s'hagi d'aplicar la regla 14.1.F).h) [de la mateixa Instrucció] pels locals que s'emprin en

l'exercici de l'activitat, i així s'haurà de fer en la modalitat de local indirectament afecte, segons el que disposa la regla esmentada. D'altra banda, la invocació que efectua la recurrent de la regla 6a.1.d), no és pertinent en aquest cas, ja que la menció que fa aquesta regla a les estacions transformadores com a locals que no han de ser considerats a efectes de l'impost, ha d'entendre's referida a les estacions de transformació d'energia elèctrica [...] i no a les de gas natural o ciutat".

4.- Cessament de l'activitat.

Si l'inici de l'exercici d'una activitat gravada comporta l'alta en la matrícula de l'impost, el cessament d'aquell exercici en comporta la baixa. Tanmateix, en ambdós casos, per tal que aquells fets –exercir una activitat o deixar de fer-ho– tinguin traducció censal i, per consegüent, produeixin els corresponents efectes tributaris, cal l'adequada declaració del subjecte passiu. En caso de cessament, disposen l'art. 7 del RD 243/1995, de 17 de febrer, pel que es dicten normes per a la gestió de l'IAE, que els subjectes passius "estaran obligats a presentar declaració de baixa de la seva activitat [...] en el termini d'un mes, a comptar des de la data en què es va produir [...]". La declaració de cessament produeix efectes en la matrícula del període immediatament següent. Atès que el meritació de l'impost s'esdevé el primer dia del període impositiu, el qual coincideix amb el de l'any natural, el subjecte passiu, que compleix oportunament amb l'obligació de declarar sap que en l'exercici següent ja no estarà subjecte a l'impost, i en el que l'hagi presentat, segons estableix l'art. 90.2.II LHL, tindrà dret a la devolució "de la part de la quota corresponent als trimestres naturals en què no s'hagués exercit l'activitat". Però què passa si el subjecte no compleix aquella obligació de declarar, o la compleix tardanament, i quan l'Administració li exigeix el deute tributari que, a més, no ha satisfet perquè, al seu parer, ha deixat de produir-se el fet imposable, al·lega aquest cessament produït en un exercici anterior a aquell en què declara la producció del cessament? La resposta a aquesta pregunta la proporciona l'art. 10.2.I del RD 243/1995, citat: la data declarada es tindrà per data de baixa efectiva, amb les conseqüències inherents si el declarant ho demostra adequadament.

Durant l'any 2002, el Consell tractà aquesta qüestió en 12 ocasions. No posseeixen cap particularitat rellevant els informes corresponents, ja que, lògicament, tots es limitaren a comprovar si el recurrent havia aconseguit o no aquella prova adequada. Dels 12 casos examinats, només en 2 l'interessat demostrà la data de cessament declarada.

5.- Oposició a la via de constrenyiment.

L'any 2002 el Consell informà 21 expedients en què el corresponent recurs tenia com a objecte central la declaració de nul·litat d'algun dels dos actes essencials del procediment de constrenyiment: la inicial providència de constrenyiment o la ulterior providència d'embargament. Alguns dels expedients

considerats en els anteriors apartats també tenien per objecte la impugnació d'aquests actes. No obstant, allí hem omès aquesta circumstància perquè, tal com havíem indicat al principi, semblava més oportú destacar, si s'esqueia, els aspectes substantius examinats pel Consell. Els 21 expedients als quals ens referirem en aquest apartat seran, doncs, aquells en què l'únic rellevant fou l'examen dels aspectes procedimentals de la via de constrenyiment.

Ara bé, en aquests expedients no n'hi ha cap que jurídicament es distingeixi dels examinats en anys anteriors. N'hi ha prou amb advertir que segueix sent habitual que els recursos contra la providència de constrenyiment plantegin la qüestió de la falta de notificació individual de la liquidació i que els recursos contra la providència d'embargament al·leguin la falta de notificació de l'antecedent providència de constrenyiment.

I essent així, n'hi ha prou amb recordar, d'una banda, que els recursos del primer gènere només poden prosperar si la liquidació girada per l'Administració és del tipus singular que exigeix la notificació individual (és a dir: la liquidació inicial, corresponent a l'alta en la matrícula de l'IAE, en cas que el subjecte passiu no n'hagi procedit a l'ingrés mitjançant l'autoliquidació obligatòria, o la liquidació que té l'origen en una modificació del padró), atès que, com és ben sabut, vista la manera de gestionar-se l'impost en aquest municipi, la notificació de les liquidacions és de manera col·lectiva a l'empara del que estableix l'art. 124.3 LGT; i d'altra banda, que els recursos contra la providència de constrenyiment només prosperen si efectivament s'han vulnerat les regles de notificació establertes en l'art. 105 LGT i, en especial, les recollides en el seu apartat 6.

Ara bé, tenint presents els patrons que acabem d'indicar, es pot afirmar que en el present exercici no es perceben tants defectes de notificació com els observats en anys anteriors. En efecte, la impugnació de la providència de constrenyiment es tractà en 10 ocasions, però enguany el Consell, a diferència d'altres anys, informà la majoria dels expedients (7) en el sentit de proposar la desestimació del recurs corresponent, atesa la correcta forma d'haver estat notificada la corresponent liquidació. Només 2 expedients tenien aquest defecte, perquè en el desè es va proposar l'estimació del recurs a causa d'un error en la xifra liquidada.

Per la seva banda, la impugnació de la providència d'embargament es tractà en 9 casos (en dos d'ells l'interessat havia recorregut simultàniament la providència de constrenyiment), i la proposta del Consell fou favorable a l'estimació del recurs en 6 ocasions i desfavorable en la resta.

Els 2 últims expedients continguts en aquest grup de 21 contemplaven exclusivament la impugnació del recàrrec de constrenyiment i els interessos que integraven la liquidació recorreguda, i la proposta del Consell fou contrària a l'estimació del recurs en ambdós casos.

6.- Actuacions de la Inspecció.

6.1.- Liquidacions de la Inspecció.

En 2002 el Consell informà 14 expedients referits a recursos interposats contra liquidacions derivades d'actes d'inspecció precedents. En 3 ocasions la proposta del Consell fou favorable a l'estimació de les pretensions dels interessats, i en les 11 restants hi fou desfavorable.

Els 9 casos relatius a la impugnació de liquidacions derivades d'actes de conformitat presentaren un patró d'argumentació semblant al d'anys anteriors. En tots els casos –tret d'un en què el recurrent al·legà falta d'adequada representació i que no fou atesa per haver-hi posat remei segons els arts. 28.4.II i 61.2.II del RD 939/1986, de 25 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament general de la inspecció de tributs- els recurrents al·legaven l'existència d'errors de fet determinants, continguts en l'acta corresponent. I l'èxit del recurs depengué, naturalment, de la capacitat de provar (cosa que no es va esdevenir en cap cas) l'existència d'aquells errors, enfront de la força probatòria de l'acta, derivada de la seva naturalesa de document públic (art. 145.3 LGT), i segons el que estableix l'art. 62.2 del RD 939/1986 esmentat.

Dels 4 casos corresponents a liquidacions derivades d'actes de disconformitat, 2 foren informats en sentit favorable a la seva estimació i la resta en sentit contrari. La desestimació es produí per la impossibilitat dels recurrents de contradir els fets adequadament provats per l'Administració, mentre que els 2 casos en què es proposà estimar el corresponent recurs, en un el Consell, atès que ja havia observat l'Institut Municipal d'Hisenda, aprecià els defectes en la forma en què ho havien al·legat els recurrents, i l'altre mereix ser destacat. El cas consistia en la impugnació d'una liquidació diferencial derivada d'una acta firmada de disconformitat, en la qual la Inspecció es limità, sense cap mena de comprovació, a reconèixer l'existència de l'element tributari de superfície que ja en el seu dia el subjecte passiu mateix havia declarat i que fins al moment de la formulació de l'acta la pròpia Administració havia ignorat. Enfront d'aquestes circumstàncies, i a la vista que la qüestió en joc era la modificabilitat (provisionalitat) de qualsevol liquidació que no hagués vingut precedida de l'oportuna comprovació, segons l'art. 120 LGT, el Consell declarà: "[...] l'exactitud o no de la informació és en la base de la provisionalitat de la liquidació. Si en el marc d'un procediment de comprovació, l'administració verifica la informació provisional, aleshores la liquidació consegüent pot esdevenir, si escau, definitiva, alteri o no la provisional practicada. Però si l'Administració en el marc d'un procediment del mateix gènere es limita a comunicar al contribuent que no ha tingut en compte la informació provisional que ell li havia subministrat, aleshores no sembla possible admetre la correcció jurídica de la liquidació diferencial consegüent".

L'últim cas que integra aquest apartat el constitueix un recurs contra una providència de constrenyiment mitjançant la qual l'Administració pretenia el cobrament de la quota inicial autoliquidada, però no ingressada, pel recurrent en rebre la citació per comparèixer per a la regularització de la seva situació tributària. L'interessat comparegué i firmà de conformitat l'acta estesa, procedint a ingressar immediatament la liquidació que s'hi proposava, abans que transcorregués el mes que l'art. 60.2 del RD 939/1986, de 25 d'abril, indica com a necessari perquè aquella proposta de liquidació esdevingui liquidació definitiva. L'al·legació del recurrent, que ja havia satisfet el deute constret en pagar la liquidació encara no ferma derivada de l'acta de conformitat, fou acollida pel Consell.

6.2.- Sancions.

L'any 2002 el Consell examinà 18 recursos contra la sanció tributària imposada al subjecte passiu. En tots aquests casos els expedients sancionadors havien estat incoats per la comissió de la mateixa infracció greu que es tipifica en l'art. 79.1.a) LGT: "Deixar d'ingressar dins dels terminis reglamentàriament indicats la totalitat o part del deute tributari". Les propostes del Consell foren en 6 ocasions favorables a l'estimació del recurs, i en les 12 restants desfavorables. Cap d'aquests expedients conté qüestió jurídica que mereixi ser destacada. Com en anys anteriors, les propostes d'estimació o bé es fonamentaren en la prescripció del dret a imposar la corresponent sanció tributària, o bé en el fet de negar explícitament la resolució sancionadora l'existència d'al·legacions formulades pel recurrent a la proposta de resolució, quan en realitat aquest les havia formulat en recórrer la liquidació girada per la Inspecció i a la qual estava vinculat l'expedient sancionador. També a semblança d'anys anteriors les 12 propostes de desestimació del recurs radicaren en la impossibilitat d'admetre la falta de culpabilitat al·legada pel recurrent que havia deixat d'ingressar en tot o en part el seu deute tributari.

7.- Subjecció a l'IAE.

La qüestió de la subjecció a l'IAE ha sorgit en 6 ocasions. En dues d'elles ha estat tractada pel Consell en virtut de l'art. 89 de la Llei 30/1992, perquè l'entitat recurrent s'havia limitat simplement a sol·licitar l'exempció de l'IAE a l'empara de la Llei 30/1994, de 24 de setembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, quan en realitat la interessada no exercia cap activitat empresarial, professional o artística, que és al que es redueix el fet imposable d'aquest impost. En conseqüència, el Consell informà ambdós casos a favor de l'estimació dels interessos de les recurrents, perquè senzillament l'activitat que desenvolupaven no estava subjecta a l'IAE.

Els quatre casos restants en què es tractà la qüestió de la subjecció a l'IAE oferien un punt de suport de caràcter alternatiu. D'una banda els recurrents apel·laven a l'art. 83.1.d) LHL, que, com sabem, conté un supòsit d'exempció, i

d'altra banda, alternativament, recorrien a la nota comuna al grup 932 de les tarifes de l'impost, que contempla un supòsit de no subjecció, en els termes següents: "No tindran la consideració d'activitat d'ensenyament, no meritaran cap quota per aquest impost, les activitats de formació, tant ocupacional com continua, finançada exclusivament per l'Instituto Nacional de Empleo o pel Fons Social Europeu o cofinançades també exclusivament per ambdós Organismes". El problema, doncs, consistia exclusivament a esbrinar si el recurrent reunia o no els requisits. Només en un d'aquests quatre casos el Consell proposà l'estimació del recurs, atès que l'entitat interessada acredità el finançament públic exclusiu de la formació ocupacional que duia a terme, mentre que en els tres restants proposà la desestimació, per no acreditar la interessada la naturalesa pública del finançament íntegre.

II.- Radicació.

L'únic recurs examinat s'informà amb proposta desestimatòria. Es tractava de la impugnació d'una diligència de constrenyiment derivada de liquidacions practicades amb motiu d'una acta subscripta de conformitat. El motiu de desestimació el va constituir la manca de prova de l'existència d'error material, aritmètic o de fet.

També es va veure una queixa formulada pel temps transcorregut d'ençà que es va presentar un recurs sense que hagués estat resolt. A petició del Consell, l'Institut Municipal d'Hisenda informà que l'esmentat recurs es va estimar el 13 de juny de 2000, i d'aquesta forma se li comunicà a l'interessat.

III.- Llicència d'obertura.

Tan sols es va presentar un recurs sobre aquest concepte, on també s'impugnaven càrrecs per l'arbitri sobre la radicació i la taxa de recollida d'escombraries. Es tractava de liquidacions derivades d'una acta subscripta de conformitat, relativa a diverses activitats desenvolupades al local objecte d'inspecció, i el recurrent argumentava que només tenia sobre el local un dret de leasing immobiliari, i l'havia sotsarrendat a altres entitats que ja tributaven pels mateixos conceptes. El Consell va proposar la desestimació sobre la base de la natura de les actes d'inspecció establerta per l'article 145.3 LGT, en el sentit que les esmentades actes tenen natura de documents públics i donen prova dels fets que en motiven la formalització, llevat que s'acrediti el contrari, atès que l'interessat no havia aportat cap prova d'haver incorregut en error de fet en subscriure l'acta, a efectes de l'article 61 del Reial Decret 939/1986, per la qual cosa s'aprova el Reglament general de la inspecció dels tributs.

Ordenança fiscal núm. 2.1
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

S'han dictaminat cinc recursos referents a aquest impost, i tots han estat desestimats.

Es van plantejar tres qüestions que tractarem a continuació:

a) Exempció de l'impost d'una Mútua d'Accidents Laborals. Es resol en sentit desestimatori, puix que les Mútues d'Accidents Laborals, segons l'article 68.5 del Text Refós de la Llei General de la Seguretat Social, gaudeixen dels mateixos beneficis fiscals que les entitats gestores, les quals tenen els mateixos que l'Estat, i atès que l'article 101.2 de la Llei d'hisendes locals només declara l'exempció de l'Estat per les obres "destinades directament a carreteres, ferrocarrils, ports, aeroports, obres hidràuliques, sanejament de poblacions i de les seves aigües residuals", i que les obres realitzades per la recurrent no es trobaven entre aquestes.

b) Determinació del subjecte passiu en els casos de concessió administrativa o dret de superfície sobre sòl de domini públic municipal. Pel que fa a la concessió es conclou que el propietari de les obres, configurat legalment com a subjecte passiu de l'impost, és el concessionari, independentment que les obres reverteixin al municipi al final de la concessió. El mateix s'esdevé en el cas del dret de superfície, on el propietari de l'obra és qui la promou i en satisfà l'import, tot i que alguna part d'aquesta es cedeixi al municipi amb posterioritat, ja que en el moment de la meritació de l'import no hi ha cap dubte que l'amo de l'obra és el superficiari.

c) Infracció tributària constitutiva de falta greu per no haver ingressat l'impost mitjançant autoliquidació definitiva en concloure les obres. El Consell recorda que l'obligació d'autoliquidar s'estableix a l'Ordenança fiscal a l'empara de l'habilitació regulada a l'article 104.4 de la Llei d'hisendes locals, i constata que, essent evident que el cost real i efectiu de les obres no es pot conèixer totalment fins al seu final, fet pel qual aquest cost l'ha de comunicar l'interessat, l'opció de l'Ajuntament a la Ordenança fiscal no està mancada de sentit. De fet, l'Ajuntament de Barcelona no ha estat l'únic en fer ús d'aquesta habilitació. D'altra banda, els Tribunals Superiors de Justícia han entès que tot això no era contrari a Dret, i van concloure que no practicar l'autoliquidació exigida en el termini d'un mes "un cop finalitzada l'obra [...] produeix un incompliment configurador d'un il·lícit administratiu" (sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 17 de març de 1997). Buscar refugi sense més ni més en la jerarquia normativa i en la reserva de llei, com feia la recurrent, per justificar una conducta que ignorava l'exigència de l'autoliquidació final establerta en l'Ordenança, és oblidar que el final perseguit per aquests principis no es veu negativament afectat quan és una simple Ordenança fiscal i no un simple reglament qui completa el sentit i l'abast d'una norma amb rang de llei, tal com ha tornat a recordar recentment el Tribunal

Constitucional en la sentència 132/2000, de 8 de juny de 2001, en declarar, en el fonament jurídic 5è, que "l'àmbit de col·laboració normativa dels municipis, en relació amb els tributs locals, és més gran del que pot relegar-se a la normativa reglamentària estatal", de manera que, com també s'indica en aquesta sentència, aquesta col·laboració "aporta un primer criteri de flexibilitat a l'hora d'identificar l'abast de la reserva de llei de l'art. 25.1 CE en relació amb les ordenances municipals", especialment si es té en compte, com s'indica al vot particular que acompanya la sentència, "que les ordenances no són mers reglaments burocràtics, sinó normes aprovades per l'Ajuntament, la legitimitat democràtica del qual està àmpliament justificada en el nostre sistema actual".

Ordenança fiscal núm. 3.4.**Taxa per recollida d'escombraries i serveis especials de neteja.**

La majoria dels recursos dictaminats van ser interposats dins del període de constrenyiment, de forma que en alguns, junt amb la taxa, apareixien afectats deutes referents a l'impost sobre activitats econòmiques, ja que eren idèntics el subjecte, l'activitat i el local, i en algun cas altres tributs relacionats, com els ja extingits arbitri sobre la radicació i llicència fiscal.

Com en exercicis anteriors, també en aquest s'ha plantejat la qüestió del caràcter irreductible o no de les quotes, a efectes del prorrateig trimestral, en els casos de baixa durant l'exercici. Cal destacar que la normativa es va modificar l'any 2000, ja que a diferència d'exercicis anteriors, en què es regulava el prorrateig de la quota únicament en iniciar-se l'ocupació del local, essent irreductible en cas de baixa, si bé és cert que el que hagués satisfet el subjecte passiu beneficiava al que el succeís en l'ocupació. En aquell any es va establir que en cas de baixa les quotes eren prorratejables per trimestres naturals, amb dret a devolució si s'hagués pagat la quota íntegra anual i produït la baixa abans de l'1 d'octubre; modificació establerta per la Llei 25/1998, de 13 de juliol, de modificació del règim legal de les taxes estatals i locals, en relació amb la disposició transitòria 11a de la Llei 50/1998, de 30 de desembre, sobre la seva aplicació després de l'1 d'abril de 1999. En conseqüència, en un cas de baixa durant l'any 2000, es va proposar el prorrateig amb motiu del cessament en un local i inici de l'activitat en un altre, així com la declaració de no subjecció, ja que el nou local era de superfície inferior als 60 m² (exp. 442/2). En un altre cas, com que el cessament va tenir lloc en l'exercici 1999, no es va aplicar la nova legislació, sinó l'Ordenança vigent en aquell exercici, amb la consegüent irreductibilitat de la quota. En aquest recurs, a més a més, s'al·legava que el nou titular havia satisfet també els tres trimestres des de l'inici de la seva activitat el 1999. El Consell va considerar "que la possible devolució de l'import per l'Administració ha de sol·licitar-la la persona que va efectuar l'ingrés indegut" (exp. 546/2).

En un altre recurs es va plantejar la inexistència de fet imposable i la seva relació amb els subjectes passius obligats al pagament de la taxa. La recurrent al·legava que no procedia l'exacció de la taxa en els exercicis anteriors a 1999, atès que l'empresa no havia llogat el local fins a l'any esmentat. El Consell, partint del que determinen els articles 2 i 3 de l'Ordenança fiscal, va proposar desestimar la pretensió, ja que s'havia realitzat el fet imposable en efectuar al local activitats econòmiques corresponents a les categories establertes a l'Ordenança, i ser subjecte passiu l'entitat interessada, la qual reconeixia que ocupava o emprava el local, tot i que no ho fes en concepte de propietària ni d'arrendatària, ja que era títol suficient l'ocupació reconeguda, fos quin fos el títol. Tampoc es va estimar l'al·legació d'haver abonat la taxa juntament amb el rebut de l'aigua, ja que aquesta afirmació no era certa (exp. 11/2).

D'altra banda, es van dictaminar qüestions relatives a la no subjecció a la taxa. En un dels recursos es tractava d'un local ocupat per professionals associats que havien satisfet la quota corresponent i demanaven la devolució del que havien ingressat. Es va apreciar que era aplicable el que determinen els articles 5. 2 i 3 de l'Ordenança fiscal, i no es van considerar subjectes els locals on exercissin les seves activitats els professionals, en tractar-se d'activitats incloses a la Secció 2a de les Tarifes de l'IAE, tant si actuaven com a persones físiques o com jurídiques. Per la qual cosa es va entendre que, en concórrer aquestes circumstàncies, s'havia comès un error de fet en practicar les liquidacions, per tractar-se de circumstàncies conegudes per l'Ajuntament en un altre expedient, en què s'havia declarat la no subjecció a la taxa per tractar-se d'un local diferent de la mateixa entitat. En conseqüència es va proposar la rectificació de l'error amb devolució de l'ingrés efectuat (exp. 559/1). Un altre cas de no subjecció és interessant ja que s'hi consideren dues qüestions diferents per als diversos exercicis afectats, per tenir en compte la normativa diferent continguda a les Ordenances fiscals respectives. Per a l'exercici de 1998 es va admetre la no subjecció a la taxa, puix que els locals tenien una superfície inferior a 60 m². i un volum de residus que no excedia de 60 litres (article 5.1 de l'Ordenança fiscal), i per als exercicis de 1999 i 2000 es va aplicar la modificació efectuada a l'Ordenança en el sentit que "igualment no estaran subjectes a la taxa els locals que gestionin pel seu compte la recollida d'escombraries i en presentin la justificació corresponent", i es va proposar la no subjecció ja que la recurrent havia aportat la documentació que acreditava que els locals disposaven "d'un servei de retirada i compactació d'escombraries, i fins i tot de recollida de residus" (exp. 623/1).

Les impugnacions restants no afectaven qüestions relacionades amb la normativa de la taxa, sinó que feien referència a la gestió recaptadora en via de constrenyiment, i es va analitzar la possible prescripció examinant la validesa o no de les notificacions efectuades, així com la procedència de l'inici del procediment de constrenyiment en funció de la correcta notificació de les liquidacions en via voluntària, tenint en compte la possibilitat de la notificació col·lectiva un cop efectuada la notificació individual de la liquidació corresponent a l'alta al padró del tribut, segons l'article 124.3 de la Llei General Tributària, ja que aquesta taxa és un tribut de cobrament periòdic per rebut.

Ordenança fiscal núm. 3.11**Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal.**

Els tres recursos informats fan referència a la utilització de guals i afectaven en part exercicis anteriors a 1998, quan es tractava de preus públics en lloc de taxes.

En un de los recursos es plantejava la possible duplicitat de càrrecs en diversos exercicis, qüestió que apareixia acreditada a l'expedient i que va ser objecte de satisfacció extraprocessal, fet pel qual l'informe es va centrar únicament en les qüestions derivades de l'últim exercici reclamat. Es va proposar la devolució de la quantitat ingressada en comprovar la prescripció del deute.

En un altre recurs, després de confirmar l'exigibilitat al recurrent del deute, per tenir condició de successor en les activitats desenvolupades al local situat davant del gual, d'acord amb el que disposa l'article 72.1 de la Llei General Tributària, es va analitzar la correcció de les notificacions practicades, tenint en compte que es tractava de liquidacions girades a nom d'una persona morta. El resultat va ser la validesa de les esmentades notificacions, i tampoc procedia declarar-ne la prescripció al·legada.

Finalment, en un altre dels recursos es planteja l'única qüestió relacionada materialment amb el preu públic d'aquell moment, en al·legar-se que el recurrent no era propietari de l'immoble al que donava accés el gual. El Consell va acudir a la normativa continguda en l'article 31 de l'Ordenança reguladora, segons el qual estan obligats al pagament del preu públic els que gaudeixin, facin servir o aprofitin privativament el domini públic, per la qual cosa l'esmentada obligació resulta vinculada, no a la titularitat de l'immoble en benefici del qual es construeix el gual, sinó a l'ocupació de l'immoble, com succeïa en el cas estudiat en tenir la interessada la condició d'arrendatària del local, i en ser, per tant, beneficiària de l'ús privatiu. A més a més es planteja el problema de recaptació d'una notificació rebutjada i la intervenció de testimonis en una altra, aplicant-se el que determina l'article 59.3 de la Llei 30/1992, per proposar-se la declaració de prescripció respecte a diversos exercicis (exp. 258/2).

Dictàmens.

El Consell Tributari va emetre quatre dictàmens a sol·licitud dels òrgans municipals competents, un d'ells sobre el projecte d'Ordenances fiscals per a l'any 2003 en compliment del que disposa l'article 2.1.b) del seu Reglament orgànic, i els altres tres que es transcriuen a continuació:

a) Observacions de caràcter general al projecte de Llei de reforma de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals.

El Consell va informar en els següents termes:

“I.- Observacions relatives al conjunt de les modificacions previstes.

“La primera nota a destacar del Projecte de Llei és que es tracta d'una reforma en profunditat de la hisenda municipal en la mesura que afecta a l'estructura dels dos impostos municipals més importants, l'impost sobre béns immobles i l'impost sobre activitats econòmiques, i incideix sobre les restants figures impositives.

“Els dos impostos municipals continuen sent tributs de gestió compartida amb l'Estat. Des d'aquest punt de vista s'ha de dir que el Projecte no aborda els problemes específics que genera dita situació, i augmenta la situació de dependència d'aquells impostos: En el cas de l'impost sobre béns immobles, perquè no només la gestió, sinó també la regulació substantiva de l'impost, depenen de la regulació i actuació del Cadastre. En el cas de l'impost sobre activitats econòmiques, perquè la seva aplicació, que pivota essencialment sobre la dada de l'import net de la xifra de negocis del període immediat anterior, depèn d'una informació que en principi podria deduir-se de les declaracions de l'impost sobre societats, encara que el Projecte prevegi obligacions autònomes d'informació per part dels subjectes passius, que per altra banda són de difícil articulació atesa la regulació mercantil a què el Projecte es remet, sobretot des del punt de vista temporal.

“Amb independència d'aquesta observació, s'ha de dir que la nova estructura de l'impost sobre béns immobles suposa, en termes generals, un progrés en la delimitació d'aquesta figura, en la mesura que permet diferenciar la fiscalitat immobiliària en funció dels usos de l'immoble, d'acord amb la naturalesa de l'impost. És diferent el cas de l'impost sobre activitats econòmiques, on l'exempció del 90% aproximadament dels subjectes passius, a més a més de transformar la naturalesa jurídica de l'impost, eleva enormement les despeses de gestió i torna a obrir el debat, d'abast constitucional, sobre la discriminació dels subjectes a l'impost.

“La segona observació general, també de caràcter tècnic, es refereix al protagonisme que adquireixen en la nova configuració dels tributs municipals les exempcions i bonificacions de tot tipus. Deixant apart la dificultat que això comporta per mesurar la potencialitat recaptatòria de les diferents figures impositives, l'experiència demostra que l'ús d'aquestes tècniques complica la mecànica aplicativa dels tributs i genera un considerable nombre de reclamacions i recursos. Sense perjudici que el marge d'autoregulació municipal que es preveu serveixi per ampliar, encara que de forma estreta, l'autonomia municipal.

“En tercer lloc, el Projecte pateix nombrosos defectes de tècnica legislativa, que si no fossin oportunament corregits ocasionarien seriosos problemes d'interpretació amb la consegüent i important disminució de la seguretat jurídica.

“Els esmentats defectes, que van des de l'absència de definició dels conceptes que s'utilitzen en uns casos, o l'absència de remissió a conceptes generals en altres, fins a la redacció confosa i intel·ligible d'alguns preceptes, són, així mateix, font inesgotable de conflictes.

“Per altra banda, cal assenyalar que, sense menysprear l'esforç realitzat per incorporar a un únic text una sèrie de normatives disperses, sobre tot en matèria de beneficis fiscals, i per incorporar també els pronunciaments de la jurisprudència, el resultat és bastant irregular. Així, es troba a faltar, a títol d'exemple, la necessària clarificació de les exempcions relatives a les entitats gestores de la Seguretat Social (que no entitat col·laboradores), a les entitats benèfiques (després de la derogació de la Llei de beneficència), a l'Església Catòlica i demés confessions religioses (després de la sentència del Tribunal Suprem en interès de Llei de data 16 de juny de 2000), i a les operacions de reestructuració empresarial a l'empara de la normativa europea, així com la necessària coordinació amb els projectes de Llei de fundacions i de mecenatge, actualment en tramitació parlamentària.

“II.- Observacions relatives a les modificacions introduïdes en les diferents figures impositives.

“A) Impost sobre béns immobles.

“Les modificacions que introdueix el Projecte en relació amb aquest tribut són molt abundants i de diferent naturalesa i abast, projectant-se sobre tots els seus elements configuradors. Unes vegades amb una elogiable pretensió clarificadora i actualitzadora des d'un punt de vista dogmàtic, i d'altres introduint importants modificacions substancials que, en ocasions, poden tenir gran transcendència pràctica. En general, en una visió de conjunt, cal sostenir que la reforma és encertada en la mesura que fomenta l'autonomia municipal.

“1.- Innovacions de caràcter sistemàtic.- Entre les innovacions d'aquest caràcter crida l'atenció, sobre tot, l'exclusió en el Projecte de les normes relatives al Cadastre, que hauran de ser objecte d'un altre text legislatiu. Es tracta, certament, d'una mesura elogiable, ja que el Cadastre té una pluralitat de projeccions que no es circumscriuen a l'impost regulat. Però en la seva aplicació pràctica, com després es veurà, pot plantejar alguns problemes puntuals, que aquest Consell entén que haurien de ser evitats mitjançant l'establiment d'algunes precisions.

“Prevenció sistemàtica i clarificadora té, així mateix, la definició de la naturalesa de l'impost, que s'esquematitza, alleugerant-la del seu caràcter descriptiu, al separar-la del fet imposable. Malgrat tot, poden abrigar-se dubtes sobre l'exactitud de la definició proposada, ja que el cert és que allò gravat per l'impost no és el valor dels béns immobles, que es objecte de l'impost sobre el patrimoni net, sinó, atesa la configuració de fet imposable, el valor d'ús que comporta la titularitat de determinats drets reals sobre béns immobles.

“Per altra banda, es produeix la transformació de determinades exempcions en supòsits de no subjecció (art. 62.5.a) i b)), i la relació de les exempcions en diferents apartats, que agrupen, respectivament, les que es concedeixen d'ofici per l'Administració (art. 63.1) i les que tenen caràcter rogat (art. 63.2), el que s'inscriu en la línia de major sistematització.

“Pel que fa a les exempcions, el Consell entén que seria desitjable concretar que la referent a la Creu Roja Espanyola (art. 63.1.d) es circumscriu als béns immobles de l'esmentada entitat que estiguin afectes als seus fins fundacionals. També seria desitjable que s'inclogués una remissió expressa a les exempcions que preveu la legislació sobre fundacions i incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

“2. Modificacions substancials.-

“a) Definició del fet imposable.- S'ha de cridar l'atenció en aquest punt sobre la creació d'una categoria especial de béns immobles, junt a les tradicionals de béns rústics i urbans, constituïda pels immobles de característiques especials (art. 62.1). Sens dubte l'origen d'aquesta innovació es troba en les dificultats derivades de l'aplicació de l'impost en les infraestructures hidroelèctriques i embassaments, que posen de relleu l'existència d'una infinitat de resolucions dels Tribunals Econòmic-Administratius i sentències dels Tribunals Superiors de Justícia i de l'Audiència Nacional. Dificultats aplanades per la sentència del Tribunal Suprem de 15 de gener de 1998, que al resoldre un recurs de cassació en interès de llei, establí una doctrina que fou seguida després per sentències del mateix Tribunal de 17 i 22 de juliol de 2000.

“Una innovació de tanta transcendència sembla, tanmateix, que requeriria una major concreció, ja que a l'igual que passa amb els béns immobles

rústics i els béns immobles urbans, el Projecte es remet al que disposen les normes reguladores del Cadastre (art. 62.3), circumstància per la qual resulta difícil pronunciar-se aquí i ara sobre l'encert de la mesura de què es tracta.

“Convé fer menció al fet que s'elimina allò previst a la lletra b) de l'article 62 actual, en la qual s'enumeren els béns que tenen la consideració d'immobles de naturalesa urbana, permetent gravar expressament els edificis "aún cuando el terreno sobre el que se hallen situados no pertenezca al dueño de la construcción". Aquesta referència no només permetia gravar situacions que formalment no havien estat declarades com a dret de superfície, sinó que havia obtingut fins i tot el recolzament del Tribunal Suprem en la seva sentència de 23 de juny de 2001. A partir de la nova redacció serà més difícil sostenir algunes resolucions sobre la Zona Franca o Mercabarna.

“b) Exempcions. - A part del que s'ha exposat anteriorment sobre aquest particular, només pot merèixer elogis la possibilitat que els Ajuntaments estableixin, en base a criteris d'eficàcia i economia en la gestió recaptatòria del tribut, l'exempció dels immobles rústics i urbans quina quota líquida no superi la quantia que es determini mitjançant ordenança fiscal (art. 63.4). El mateix es pot dir, pel fet que enforteix l'autonomia municipal, de l'article 62.3, que faculta els Ajuntaments per regular en les ordenances fiscals una exempció a favor dels béns de què siguin titulars els centres sanitaris de titularitat pública.

“c) Subjectes passius i responsables solidaris. - Destaca en aquest punt la concreció que en els supòsits de canvi, per qualsevol causa, en la titularitat dels drets que constitueixen el fet imposable de l'impost, els béns immobles objecte dels esmentats drets quedaran afectes al pagament de la totalitat de la quota tributària. Amb la qual cosa s'exclou de l'esmentada afecció el recàrrec de constrenyiment, els interessos, les sancions i les costes del procediment (art. 65.1). Seria convenient, no obstant, clarificar el procediment de derivació de l'acció recaptatòria en els casos d'afectació i la situació del tercer hipotecari, ateses les dificultats pràctiques d'aplicació d'aquesta garantia del crèdit tributari, prevista a la Llei general tributària amb caràcter general i abast molt limitat. Per altra banda, sembla oportuna la forma en què es regula a l'article 65.2 la solidaritat dels copartícips o titulars de les entitats referides a l'article 33 de la Llei general tributària, si bé hauria estat més senzill i clarificador remetre's a l'article 39 de l'esmentada Llei, atès que no s'estableix respecte d'aquests ens cap règim especial.

“d) Base imposable, base liquidable i gestió. - Congruentment amb la remissió de tot el que concerneix al Cadastre i a les seves normes reguladores, es prescriu que la base imposable es determinarà, notificarà i serà susceptible d'impugnació d'acord amb el que disposen les esmentades normes (art. 66). Cal tenir en compte, però, que la impugnació de la liquidació subsegüent per disconformitat amb el valor sembla configurar-se, tanmateix, malgrat això com a

causa d'inadmissió del recurs, el que planteja nombrosos problemes com, per exemple, en els supòsits de transmissió del bé objecte de l'impost.

“Pel que fa a la base liquidable, es distingeixen els procediments de valoració col·lectiva, en què la seva determinació serà competència de la Direcció General del Cadastre (art. 67.4) i els restants supòsits. S'ha de subratllar la importància, per a la defensa del contribuent, de l'exigència que la base liquidable es notifiqui conjuntament amb la base imposable en els procediments de valoració col·lectiva, amb inclusió dels extrems que es relacionen (art. 67.2).

“El Consell entén que en el segon paràgraf de l'article 70.b) hauria de precisar-se que els procediments de valoració a què es refereix són els de valoració col·lectiva (línia primera), i que el padró que s'hi cita és el municipal.

“Per últim, i atesa la centralitat dels procediments de valoració i les seves classes, caldria la seva delimitació expressa en la normativa reguladora de l'impost. D'igual manera, s'hauria de definir el concepte de valor cadastral; evitar la utilització indistinta dels termes valor i base imposable o liquidable; ordenar la regulació de la reducció de la base imposable; clarificar els conceptes de gestió i liquidació que delimiten la competència de l'Ajuntament, i el règim d'impugnació dels actes de gestió; així com regular la relació municipi-cadastre amb major atenció i detall, i desconnectar l'acreditament de l'impost dels efectes de la inscripció registral.

“e) Tipus de gravamen.- En la regulació del tipus de gravamen, tenint en compte que el tipus que s'estableix per als béns immobles de característiques especials, encara que tingui caràcter supletori, no és mínim, a diferència del que passa amb el relatiu als immobles urbans i rústics, seria desitjable des del punt de vista tècnic que s'alterés la redacció de l'article 73.2, començant per referir-se al límit de la competència municipal respecte la determinació dels tipus aplicables als esmentats immobles, i assenyalant a continuació que si els Ajuntaments no ho estableixen, el gravamen aplicable seria del 0'6%.

“f) Bonificacions.- La regulació de les bonificacions mereix un judici favorable d'aquest Consell, ja que, en primer lloc, no només es concreta el termini de gaudiment, sinó que, a més, es precisa el moment de la sol·licitud; i especialment, perquè ve a afavorir l'autonomia municipal. També resulta positiva la incorporació de la regulació relativa a la bonificació aplicable a les vivendes de protecció oficial.

“g) Documents de cobrament.- Per a una major claredat, el Consell suggereix que de l'apartat 1 es desglossi l'últim paràgraf, sobre la possibilitat d'agrupació en un únic document del cobrament de totes les quotes, que passaria a constituir l'apartat 2, numerant-se successivament els següents. Així mateix, haurien de ser objecte d'una regulació més detallada els conceptes de padró,

documents de cobrament i justificants de pagament, i també el procediment de notificació col·lectiva típic d'aquest i d'altres impostos municipals.

“4.- Especial referència al Cadastre immobiliari.- Pensant que el Cadastre compleix una diversitat de funcions al servei de l'Administració, i també del conjunt de la societat, que superen l'àmbit exclusivament tributari i encara més el de l'impost sobre béns immobles, considerem un encert que la seva regulació s'hagi exclòs del projecte de reforma de la Llei d'hisendes locals per passar a constituir matèria d'una norma independent. En tal sentit, seria bo que aquesta regulació específica del Cadastre avancés en la necessària coordinació amb el Registre de la Propietat, en el camí iniciat pel Reial Decret 1093/1997, de 4 de juliol, sobre inscripció a l'esmentat registre d'actes de naturalesa urbanística.

“Per altra banda, tot respectant les competències respectives de l'Administració de l'Estat en matèria de valoracions cadastrals i les dels Ajuntaments en la gestió, liquidació i recaptació de l'impost, cal fer esment de tres aspectes que destaquen com alguns dels més conflictius en l'aplicació d'aquest impost:

“a) A l'hora de definir el fet imposable de l'impost i, al mateix temps, els béns objecte d'inscripció registral, caldria assegurar la congruència amb la definició que a efectes de classificació del sòl estableix tant la regulació bàsica estatal com les diverses legislacions autonòmiques.

“b) S'hauria d'establir un mecanisme de col·laboració entre Administracions, de tal forma que els Ajuntaments tinguessin constància immediata de les notificacions als particulars efectuades pel Centre de Gestió Cadastral i referents a noves valoracions i alteracions cadastrals.

“c) Caldria una clara determinació de la data d'entrada en vigor de les valoracions i alteracions cadastrals a partir de la notificació, i sobre els seus efectes retroactius a la data de l'alteració, tenint en compte la jurisprudència al respecte.

“Per últim, es valora positivament que s'incloguin entre els béns inscribibles al Cadastre i subjectes a l'impost aquells que es defineixen com a béns de característiques especials, la qual cosa permetrà acabar amb els dubtes referents a determinats béns, com embassaments, autopistes, túnels de peatge i d'altres, la consideració dels quals com a béns subjectes ha causat múltiples pronunciaments teòrics i jurisprudencials.

“B) Impost sobre activitats econòmiques.

“1.- En el Projecte de Llei, com indica la seva exposició de motius, resulten especialment destacables les modificacions que s'introdueixen en relació a aquest impost, atès que augmenten les possibilitats d'autonomia tributària dels

municipis en relació a l'establiment de bonificacions, si bé es redueix sensiblement la capacitat recaptatòria per aquest impost, ja que es generalitza l'exempció per a la majoria de contribuents actuals, atenent al criteri de la xifra de negocis i al caràcter de persona física del contribuent; així mateix, es crea un nou coeficient de ponderació en base a la xifra de negocis i un altre que es refereix a la situació del local, al temps que s'elimina el vigent coeficient de població; es preveu l'eliminació de l'element tributari "nombre d'obers" com a factor de càlcul de la quota de tarifa; i es modifiquen i introdueixen noves obligacions de presentació de comunicacions per part dels contribuents; entre d'altres canvis.

"2.- En relació a l'article 83, exempcions, el Projecte introdueix un gran nombre de novetats, que modifiquen sensiblement la normativa vigent:

"a) L'apartat 1, lletra a), té una nova redacció a l'estendre's l'exempció "a las Entidades de Derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales", adaptant així la norma a la Llei 6/1997, de 14 d'abril, d'organització i funcionament de l'Administració General de l'Estat, segons indica la pròpia exposició de motius.

"b) L'apartat 1, lletra b), paràgraf primer, preveu estendre l'exempció a "los sujetos pasivos que inician el ejercicio de su actividad, durante el primer período impositivo de este impuesto en que se desarrolle la misma". En el paràgraf segons s'introdueix la precisió que "a estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando la misma se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad". Atesa la importància d'aquesta exempció i les dificultats que raonablement es pot suposar que provocarà la seva aplicació, no sembla encertat que no s'hagin previst altres supòsits no constitutius d'inici d'activitat, o que, al menys, no s'hagi introduït una redacció de l'estil: "a estos efectos, entre otros, no se considerará que se ha producido el inicio de actividad ..."

"c) L'exempció global de les persones físiques i l'exempció dels subjectes passius de l'impost sobre societats, les entitats de l'article 33 de la Llei general tributària i els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent, que tinguin un import net de la xifra de negocis inferior a un milió d'euros a l'exercici anterior, prevista a l'apartat 1, lletra c), amb independència de l'efecte recaptatori negatiu que suposarà per a les arques municipals, requereix una sèrie de precisions normatives que el Projecte pretén amb major o menor encert.

"Al pivotar l'exempció de determinants subjectes passius al voltant del requisit d'una xifra de negocis inferior a un cert import, el Projecte pretén acotar la qüestió mitjançant l'aplicació de les regles següents: L'import net de la xifra de negocis es determinarà d'acord amb el que preveu l'article 191 de la Llei de societat anònimes, i serà el del període impositiu immediat anterior. Es preveu el

supòsit de període impositiu immediat anterior amb duració inferior a l'any quan aquest no coincideixi amb l'any natural. Sense entrar en la reflexió sobre la conveniència o no d'adoptar el criteri de xifra de negocis com a límit d'exempció o de tributació, semblaria més encertat que, a l'objecte d'evitar fluctuacions no desitjades, s'atengués a un criteri més estable com podria ser el de la xifra mitjana de negocis dels tres últims exercicis, període ja utilitzat algunes vegades en la normativa d'altres impostos.

“El Projecte precisa que per al càlcul de l'import de la xifra de negocis del subjecte passiu es tindrà en compte el conjunt de les activitats econòmiques exercides, i que quan una entitat formi part d'un grup de societats en el sentit que estableix l'article 42 del Codi de Comerç, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt d'entitats pertanyents al grup. En relació amb aquest tema s'haurà d'estar a allò que preveu la secció primera del capítol I de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats, aprovades pel Reial Decret 1815/1991, de 20 de desembre. Cal recordar, atenent a la normativa legal transcrita a què eludeix el Projecte, que un grup de societats està format per una societat dominant i una o varies dependents, i que la societat dominant és aquella entitat mercantil que sent sòcia d'una altra, mercantil o no, es troba en relació amb aquesta en algun -no tots, doncs- dels següents casos: que posseeixi la majoria de drets de vot; que tingui facultat per nomenar o destituir la majoria dels membres de l'òrgan d'administració; que pugui disposar de la majoria de drets de vot en virtut d'acords celebrats entre altres socis; i que disposi de la possibilitat de nomenar exclusivament amb el seus vots la majoria dels òrgans d'administració. Tampoc correspon a aquest Consell valorar la conveniència d'adoptar aquest criteri, però atenent a l'experiència acumulada i al coneixement de la realitat municipal, pot advertir-se la impossibilitat o la gran dificultat que tindrà la Inspecció per comprovar i investigar la correcta aplicació d'aquesta norma, atenent a que molts grups de societats no presenten l'impost sobre societats consolidat, ni dipositen els comptes anuals consolidats al Registre Mercantil, o bé per la pertinència de moltes societats a grups transnacionals.

“S'ha de recordar que l'import net de la xifra de negocis comprèn els imports de les vendes dels productes i de la prestació de serveis a les activitats "ordinaries" de la societat o del grup de societats, deduïdes les bonificacions, l'IVA i els impostos directament relacionats, amb la qual com resulta patent que aquesta quantia -la xifra de negocis- no es determina automàticament en molts supòsits, requerint-se, doncs, unes anàlisis i controls de caràcter tècnic, que faran imprescindible el suport d'altres Administracions i registres oficials per a la inspecció tributària.

“Aquesta exempció necessàriament ha de relacionar-se amb la prevista a la lletra b) del mateix apartat, per inici de l'activitat, que de no variar la seva redacció pot provocar situacions com, per exemple, que una entitat mercantil iniciï l'activitat a meitat de l'exercici facturant més d'un milió d'euros i pugui acollir-se a l'exempció, però que no estigui exempta l'any següent si no factura menys

d'aquest import, i pugui tornar a estar-ho el tercer any en cas que no arribi a la xifra de negocis de referència. Per això, seria desitjable replantejar-se la redacció d'aquesta lletra b) a l'objecte d'evitar situacions que, al menys aparentment, no semblen desitjables per a un impost que regula una activitat tan dinàmica com l'empresarial.

“Un altre aspecte que requereix atenció en relació a les exempcions és el tractament específic que fa el Projecte dels subjectes passius contemplats a l'article 33 de la Llei general tributària. Resulta contradictori, al menys en aparença, que, per exemple, persones físiques que actuïn a través d'una societat civil subjectes a l'impost sobre la renda de les persones físiques no puguin acollir-se automàticament a l'exempció prevista per aquestes pel fet d'estar incloses en aquest grup general de l'article 33 de l'esmentada Llei. En tot cas, sense entrar, una vegada més, en valoracions sobre l'elecció o no de determinats criteris, sembla contradictori l'adoptat pel Projecte en relació a aquests col·lectius.

“Per altra banda, continua, seguint un criteri lògic, el caràcter rogat de les exempcions per inici d'activitat i per als organismes públics d'investigació i les associacions i fundacions, previstes a l'article 83.1.b), e) i f), respectivament. Però, en tot cas, seria convenient incloure en el text legal el que es prevegui a les noves Lleis sobre fundacions i mecenatge, que es troben en fase molt avançada de tramitació parlamentària.

“3.- El Projecte, al modificar l'article 89 de la Llei vigent, preveu dos grups de bonificacions, un de caràcter preceptiu i un altre condicionat al seu desenvolupament i concreció a les ordenances fiscals (per a aquest últim grup, els aspectes substantius i formals no previstos a la Llei s'establiran a l'ordenança municipal). Sobre la quota de l'impost s'aplicaran les bonificacions previstes a la Llei 20/1999, de 19 de desembre, sobre el règim fiscal de les cooperatives, i una bonificació del 50% per a aquells que iniciïn l'exercici de qualsevol activitat, amb un període de vigència de cinc anys a comptar des que finalitzi l'exempció prevista per al primer exercici. A la pràctica, doncs, aquests últims col·lectius gaudiran de sis exercicis amb beneficis fiscals, un d'exempt i cinc bonificats. Especialment important pot resultar aquesta bonificació per a les entitats de l'article 33 de la Llei general tributària, atès que moltes activitats professionals es realitzen a través d'aquesta mena d'entitats, amb la qual cosa es manté, amb alguna variació, el que preveuen les actuals tarifes de l'impost.

“Del segon tipus de bonificacions, es a dir, les que es troben condicionades al seu establiment en les ordenances municipals, se'n han previst tres:

“a) La primera, una bonificació fins el 50% de la quota -una vegada aplicat el coeficient de ponderació en funció de la xifra de negocis (art. 87), i si ni hagués, el coeficient que pondera la situació del local (art. 88), per aquells que iniciïn l'exercici de "qualsevol activitat empresarial", amb un període de vigència

de cinc anys següents a la conclusió del primer període impositiu de desenvolupament de l'activitat. Per a aquesta bonificació està prevista una clàusula de salvaguarda, atès que "la aplicación de la bonificación requerirá que la actividad económica no se haya ejercido anteriormente bajo otra titularidad". "Se entenderá que la actividad se ha ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad". Sens dubte, aquesta redacció és més encertada que la prevista per a l'article 83.1.a), paràgraf segon, en la mesura que l'expressió "entre otros" resulta més convenient que l'expressió unidireccional "no se considerará". Independentment d'aquesta última observació, s'ha d'advertir la dificultat que representarà aplicar la bonificació en alguns supòsits com, per exemple, en el cas de subjectes passius que formen part d'un grup de societats, o de subjectes que estiguin donats inicialment d'alta per una activitat i n'iniciïn una altra.

"b) La segona, prevista a la lletra b) de l'article 89.2, estableix una bonificació per creació d'ocupació de fins al 50% per als subjectes passius que incrementin el promig de plantilla de treballadors amb contracte indefinit respecte del període impositiu immediat anterior, sempre que tributin per quota municipal. La bonificació s'aplicarà a la quota resultant una vegada aplicades, en el seu cas, les bonificacions abans transcrites, junt amb la bonificació de fins el 50% per als que iniciïn l'exercici de qualsevol activitat empresarial.

"c) La tercera, una bonificació de fins el 50% de la quota per als subjectes passius que tributin per quota municipal i utilitzin o produeixin energies renovables, realitzin les seves activitats industrials des de l'inici de l'activitat o per trasllat posterior en locals i instal·lacions allunyades de les zones més poblades del terme municipal, i les que estableixin un pla de transport per als treballadors a l'objecte de reduir el consum d'energia i les emissions provocades pels desplaçaments al lloc de treball i fomentar la utilització de mitjans de transport més eficients, com el transport col·lectiu o el compartit. Aquesta bonificació s'aplicarà sobre la quota resultant després d'aplicar les bonificacions anteriorment descrites.

"A destacar la nova redacció de l'art. 89.3 quan indica que l'ordenança fiscal determinarà si totes o algunes bonificacions són o no aplicables simultàniament, ja que contradiu el criteri d'aplicació citat anteriorment. Per últim, sorprèn que davant la gran autonomia que es concedeix als municipis en el camp de les bonificacions a través de les seves ordenances fiscals, es produeixi una acotació estricta en la resta dels elements essencials de l'impost.

"4.- Es manté l'obligació de tots els subjectes passius de "presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula", segons la nova redacció de l'article 91, apartat 2, paràgraf primer. Reglamentàriament s'estableirà el termini per efectuar-les.

“També es manté que, una vegada efectuada la declaració d'alta, l'Administració competent practicarà la liquidació que correspongui, la qual es notificarà al subjecte passiu, que haurà d'efectuar l'ingrés oportú. Asi mateix, "los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación en este impuesto, formalizándolas en los plazos y términos previamente determinados.

“No estan obligats a presentar declaració d'alta a la matrícula de l'impost, l'Estat, les Comunitats Autònomes i les Entitats Locals (art. 83.1.a); les entitats gestores de la Seguretat social (art. 83.1.d); la Creu Roja (art. 83.1.g); i els subjectes passius als quals sigui d'aplicació l'exempció en virtut de tractats i convenis internacionals. (art. 83.1. h).

“Possiblement, un dels aspectes que requerirà més atenció i provocarà una interpretació i actuació desigual dels contribuents en front d'uns supòsits d'exempció tan generalitzats com els previstos, serà, sens dubte, la regulació de les obligacions i requisits relatius a la presentació de declaracions d'alta, variació i baixa de l'impost, o el caràcter rogat o no de determinats beneficis fiscals, amb una correcta tipificació posterior per part dels ajuntaments de les infraccions tributàries que puguin cometre's i de les conseqüències que se'n derivin, atenent a allò que preveuen els articles 77 i següents de la Llei general tributària. En tot cas, s'ha d'advertir que la qualitat del cens de contribuents que provocarà aquesta important reforma pot suposar, junt amb els aspectes recaptatoris derivats, un dels temes més delicats i controvertits. Independentment d'altres qüestions, el cost administratiu de la gestió de la matrícula sense recaptació en la immensa majoria dels casos, tindrà que ser valorada per les coporacions locals, sens dubte, immediatament.

“5.- Amb les modificacions als articles 85, 86, 87 i 88, el càlcul de la quota resta sensiblement modificat respecte a la normativa vigent. A més, s'ha de destacar la supressió de l'element tributari "nombre d'obers" per al càlcul de la quota de tarifa, prevista a la disposició addicional quarta. De prosperar el Projecte, sobre les quotes municipals, provincials o nacionals fixades a les tarifes s'aplicarà, en tot cas, un "coeficient de ponderació" de l'1,29 a l'1,35, en funció de l'import net de la xifra de negocis del subjecte passiu, i sobre la quota modificada resultant els Ajuntaments "podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro del término municipal" atenent a "la categoría de la calle en que radique". L'esmentat coeficient no podrà ser inferior al 0,4 ni superior al 3,8, amb la salvetat que el nombre de categories de carrers a aquests efectes no podrà ser inferior a 2 ni superior a 9, i que la diferència de valor del coeficient atribuït a un carrer respecte a l'atribuït a la categoria inferior o superior no podrà ser menor de 0,10, atenent a allò que preveu la nova redacció de l'article 88. De tot això se'n dedueix la desaparició del coeficient de població, i que a les activitats sense local no se'ls aplicarà el nou coeficient de situació.

“Respecte al coeficient de ponderació en funció de l'import net de la xifra de negocis, el Projecte preveu expressament que serà el corresponent al conjunt d'activitats econòmiques exercides pel subjecte passiu, la qual cosa requereix una redacció normativa més precisa als efectes de la seva aplicació als grups de societats, atès el caràcter progressiu d'aquest coeficient.

“6.- La disposició addicional quarta preveu que continuaran aplicant-se les tarifes i la Instrucció de l'impost aprovades per RD Legislatiu 1175/1990, de 28 de desembre, i RD Legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost, sense perjudici del que disposen les lletres d) i e) de l'apartat 1r. de la disposició derogatòria (ja que no existeixen aquestes lletres en el Projecte publicat al "Boletín Oficial de las Cortes Generales – Congreso de los Diputados", de 16 d'octubre de 2002, ni a l'avantprojecte, és de suposar que aquestes referències s'han de fer a les lletres b) i c) del text que comentem), amb les següents modificacions, entre d'altres:

“a) Continuen vigents les tarifes de l'impost però sense aplicar l'element tributari "nombre d'obrers" per a la determinació de les quotes.

“b) Es crea un nou epígraf 761.2, "servicio de telefonía móvil", passant a calcular-se la quota de tarifa a 1260,77 euros per cada mil abonats o fracció, al temps que es modifica el grup 761, "servicios telefónicos".

“c) S'introdueixen modificacions en el grup 912, "servicios forestales y servicios relacionados con la pesca y la agricultura", y el grup 913, "servicios relacionados con la pesca y la agricultura".

“d) La lletra f) d'aquesta disposició addicional quarta, referent a la determinació de la superfície dels locals amb deducció de la superfície destinada a guarderia o a tenir cura dels fills del personal o clients del subjecte passiu, i de la superfície destinada a activitats socioculturals del personal del subjecte passiu, requerirà una precisió normativa posterior que eviti interpretacions diverses.

“C) Impost sobre vehicles de tracció mecànica.

“Els arts. 28, 29 i 30 del Projecte modifiquen respectivament els arts. 94, 96 i 100 de la vigent Llei. Aquestes modificacions afecten al règim d'exempcions, a la quota i a les bonificacions de la quota d'aquest impost, i a la gestió. La disposició transitòria vuitena del Projecte preveu, a més, la continuació en el gaudi de l'exempció per a aquells subjectes que la tinguessin atorgada en el termes de la redacció actual de l'art. 94.1.d) -i que el Projecte ve a modificar- mentre el vehicle mantingui els requisits fixats en aquest article per a l'exempció.

“Totes les modificacions proposades tenen el seu origen en l'informe de la "Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las haciendas locales". Algunes són l'exacta formulació articulada d'aquestes propostes (les examinarem a l'apartat 1) i altres només recullen alguns

dels aspectes suggerits per aquesta dita comissió (les veurem a l'apartat 2). Ara bé, altres suggeriments fets per l'esmentada comissió no han estat atesos, malgrat llur significació i importància (ho veurem a l'apartat 3). A l'apartat 4 farem una valoració general de la reforma en aquesta matèria i algunes consideracions sobre la seva transcendència en relació amb el necessari desenvolupament de la Ordenança fiscal corresponent.

"1.- Modificacions que segueixen exactament les recomanacions de la comissió.

"a) En matèria d'exempcions es modifica el contingut de les actuals lletres c), d) i e) de l'art. 94.1 i es dona una nova redacció a l'apartat 2 d'aquest article, per garantir el compliment dels requisits per al gaudi de la nova exempció corresponent als vehicles matriculats a nom de minusvàlids. D'altra banda, s'introdueix una nova exempció, amb la lletra c) –la qual cosa desplaça una posició la numeració de les exempcions-, d'abast sistemàticament obvi: la relativa als vehicles "respecto de los cuales así se derive de lo dispuesto en tratados o convenios internacionales". De tot això convé destacar:

"a') La modificació de l'abast de l'exempció corresponent fins ara a ambulàncies i altres vehicles destinats a l'assistència sanitària (l'actual lletra c) de l'art. 94.1, que passa a ser la lletra d). Si fins ara aquesta exempció quedava reduïda als vehicles dedicats a aquestes finalitats, pertanyents a la Creu Roja, amb la nova redacció s'amplia als vehicles destinats al trasllat de ferits o malalts i, sobretot, s'elimina el requisit subjectiu de pertinença a la Creu Roja. Amb aquesta configuració objectiva de l'exempció es ve a permetre el gaudi del benefici amb independència de qui sigui el titular (entitat pública o privada) del vehicle.

"b') La nova configuració de l'exempció corresponent als vehicles destinats a minusvàlids, que es conté a la lletra d) de l'art. 94.1 i que ara passa a ser la lletra e). En aquest extrem cal subratllar, entre d'altres coses, el reconeixement de l'exempció als vehicles per a persones amb mobilitat reduïda de la lletra A de l'Annex II del Reglament general de vehicles (RD 2822/1998, de 23 de desembre); la desfuncionalització de l'exempció del doble criteri actual del grau de minusvalidesa i dels cavalls fiscals del vehicle; i l'explicitació que de l'exempció en poden gaudir els vehicles matriculats a nom de minusvàlids, amb independència que siguin conduïts per la persona amb discapacitat o per altres, però amb la finalitat de transportar a la primera. A fi de garantir el control dels requisits necessaris per al gaudi d'aquest benefici, el Projecte modifica, com hem dit, el paràgraf segon de l'apartat 2 de l'actual art. 94.2, exigint que el sol·licitant de l'exempció no només justifiqui el destí del vehicle, com fins ara, sinó que també acrediti la minusvalidesa mitjançant l'aportació del certificat corresponent emès per l'òrgan que correspongui. Per últim, la disposició transitòria vuitena, com ja hem indicat també, preveu el manteniment de l'exempció per a aquells vehicles que la tinguin atorgada conforme a la redacció actual de l'art. 94.1.d). Es fa

constar, no obstant, l'absència de connexió legal entre el tipus de minusvalidesa i l'aptitud per a la conducció.

“c”) L'ampliació de l'exempció prevista avui a la lletra e) de l'art. 94.1, i que passarà a ser la de la lletra f), per als autobusos urbans adscrits al servei de transport públic. En aquest punt la modificació comporta, d'una banda, una ampliació de l'objecte tributari beneficiat (autobusos, sí, però també microbusos i qualsevol altre vehicle adscrit a l'esmentat servei, sempre que tinguin una capacitat que excedeixi de 9 places, inclosa la del conductor), i sobre tot, una desvinculació del mode de gestió del servei (que fins ara es reduïa a la concessió) pel gaudi de l'exempció.

“b) En matèria de bonificacions de la quota, s'incrementa el llindar superior de disponibilitat dels Ajuntaments per bonificar les quotes dels vehicles poc contaminants, passant de l'actual 50%, establert a l'art. 96.6, al 75%. No obstant, no es modifiquen els criteris per a l'atribució del benefici, ni s'introdueix cap altra mesura d'ajust per assolir els objectius de protecció medi-ambientals.

“2.- Modificacions que recullen alguns dels aspectes suggerits per la comissió.

“El suggeriment de la Comissió de considerar la conveniència d'actualitzar o incrementar les quotes, d'una banda, i de revisar, de l'altra, els paràmetres que permeten establir les diferents classes de vehicles, a fi d'ajustar-hi les tarifes corresponents, ha estat parcialment atès. El Projecte es limita a modificar l'art. 96.4, eliminant la modulació del coeficient d'increment de les tarifes disponible pels Ajuntaments en funció de la població del municipi, tot establint un únic coeficient d'increment màxim –fixat en el 2%–, permetent però que els Ajuntaments l'ajustin a les diferents categories de vehicles. No obstant, no s'alteren els criteris de formació de les categories, que seguirà gravitant sobre els cavalls fiscals, el número de places, la càrrega útil i el cubicatge, contràriament, com diem, a allò que proposava la Comissió.

“En matèria de gestió, el Projecte modifica l'apartat 2 de l'art. 100, a fi d'alliberar els titulars dels vehicles de l'obligació d'acreditar el pagament de l'última quota de l'impost per inscriure al corresponent registre de la Prefectura Provincial de Trànsit la baixa definitiva dels vehicles amb més de quinze anys d'antiguitat.

“3.-Propostes de reforma no considerades.

“L'experiència acumulada en l'aplicació d'aquest impost posa de manifest l'existència de molts problemes relacionats amb dos aspectes cabdals: la definició del fet impossible i la delimitació dels subjectes passius. La doctrina, la jurisprudència, i també els informes d'aquest Consell permeten observar com la literalitat de l'art. 93.2 de la Llei 39/1988, que s'ocupa de definir el sentit de l'expressió "vehicle apte per a la circulació", tot fent determinant la circumstància

de "no haver causat baixa" en el registre corresponent, és font de certes paradoxes, com, per exemple, el fet d'haver d'atendre a la realitat registral, àdhuc quan s'ha produït la pèrdua del vehicle per sinistre total. Això també fou destacat per la Comissió. En el Projecte, tanmateix, no hi ha cap referència al respecte.

"D'altra banda, el Projecte ha perdut l'oportunitat de fixar amb claredat els criteris per resoldre els molts conflictes que deriven de la delimitació del subjecte passiu d'aquest impost. En particular, els criteris per solucionar les discrepàncies entre la titularitat del vehicle conforme es deriva del registre corresponent i la seva titularitat real, sobre tot perquè la preeminència de la titularitat registral es fonamenta en un Reial Decret (RD 2822/1998, de 23 de desembre, que aprovà el Reglament general de vehicles) i no resulta clara de la pròpia Llei d'hisendes locals. Això ho va destacar també la Comissió i tampoc ho ha atès el Projecte.

"4.- Valoració general de la reforma.

"Els canvis proposats pel Projecte són, doncs, mínims. És destacable, però, l'ajust de l'exempció relativa als vehicles de minusvàlids, i l'augment de les quotes que és pot derivar de fer lineal el coeficient d'increment de les tarifes disponible pels Ajuntaments. Sembla insuficient, tanmateix, l'atenció dedicada pel Projecte per desplegar polítiques fiscals adequades per tal de combatre els efectes contaminats dels vehicles, i sobre tot, cal lamentar no aprofitar la reforma per fer els canvis necessaris per tal de disminuir la conflictivitat relativa a la delimitació del fet imposable i la definició dels subjectes passius en el sentit abans indicat.

"D) Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

"1.- Es transformen en supòsits de no subjecció les anteriors exempcions relatives a aportacions de béns a la societat conjugal i a transmissions derivades de sentències de nul.litat, separació o divorci. Tècnicament no sembla molt correcta la modificació. L'exposició de motius la justifica "para evitar situaciones de fraude", però no dóna més explicació.

"2.- S'utilitza l'expressió "organismos autónomos" en el sentit que li atribueix la Llei 6/1997 (LOFAGE) i s'adapta la terminologia a aquesta Llei, a l'igual que es fa en la regulació de l'impost sobre activitats econòmiques.

"3.- No s'aprofita la reforma per definir què s'entén per "instituciones que tengan la calificación de benéficas o benéfico-docentes".

"4.- S'unifiquen els percentatges anuals d'increment, que ja no s'estableixen en funció de la població del municipi, sinó només en funció de la durada del període. Els percentatges que s'estableixen són màxims, per la qual

cosa es deixa a l'arbitri de cada ajuntament establir percentatges d'increment menors. No s'indica expressament, a diferència d'altres articles, que la seva fixació s'ha de fer en les ordenances municipals, però sembla lògic que sigui així.

"5.- S'unifica el tipus màxim de gravamen en el 30% de la base imposable, però s'autoritza als ajuntaments a establir-ne un d'inferior, i fins i tot a establir tipus diferents segons el període de generació de l'increment.

"E) Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

"Es formulen les observacions següents:

"Article 101.1.- S'estima que hauria de reconsiderar-se l'actual delimitació de les operacions subjectes en funció de la seva necessitat d'obtenir llicència, atesa l'existència de nombroses situacions subjectes a un altre règim administratiu com el simple comunicat o l'autorització administrativa prèvia. Sembla convenient establir la definició del concepte d'instal·lacions als efectes d'aquest impost per tal d'evitar situacions de conflicte, en especial quan s'ha regulat la base imposable com a "cost d'execució material de la construcció, instal·lació o obra".

"Article 102.- Respecte als subjectes passius s'ha canviat totalment la redacció. Ara serà l'amo de la construcció, instal·lació o obra, sigui qui sigui el propietari de l'immoble. Sembla més simplificador. D'altra banda es manté la figura del subjecte passiu substituït amb petites diferències de redacció, que semblen encertades.

"Article 103.1. Es manté com a base imposable el cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra, però es defineix el concepte de cost a aquests efectes com "el cost material", tot seguint la jurisprudència, que també se segueix en la redacció del segon paràgraf relatiu als elements que no formen part de la base. Sembla un principi clarificador acceptable.

"Art. 103.3.- L'Ajuntament desitjava substituir el tipus únic per tal de poder fixar dos o més tipus diferents en base a paràmetres objectivables. Sobre això no ha canviat res. Podria pensar-se en mantenir el tipus únic amb caràcter general i regular la possibilitat que els municipis de determinades característiques, o potser tots, poguessin establir a les Ordenances fiscals diferents tipus en funció de paràmetres objectivables, sense que en cap cas es poguessin establir tipus superiors al 5% fixat amb caràcter general.

"Article 104.1.- Pel que fa a la liquidació provisional a compte, i per tal d'aclarir el caràcter optatiu excloent en la determinació de la base imposable que tenen els supòsits dels paràgrafs a) i b), convindria perfilar la redacció afegint l'expressió "o bien" entre els dos paràgrafs: "b) O bien, cuando la Ordenanza fiscal así lo prevea ...".

“Article 104.2.a)..- Sembla que el redactat actual pot produir confusió i complicacions en la seva aplicació. Seria convenient que la pròpia Ordenança fiscal regulés la bonificació declarant les obres, instal·lacions i construccions considerades d'especial interès o d'utilitat municipal, i que, posteriorment, a sol·licitud dels interessats, l'òrgan competent municipal –que s'estima excessiu que sigui el Consell Plenari- acordés la concessió per concórrer les circumstàncies establertes a l'Ordenança, sense perjudici que se'n donés compte al Plenari.

“Article 104.3.- S'ha introduït aquest nou apartat, però sembla convenient la seva supressió per tal d'evitar confusió de conceptes tributaris diferents.

“Article 104.4.- Seria convenient modificar la redacció d'aquest apartat per tal de determinar que l'autoliquidació pot ser aplicable en substitució de les eventuais liquidacions provisionals, tant inicials com finals, sense excloure la comprovació prèvia a la liquidació definitiva.

“Article 104.5.- Es proposa també la supressió, per evitar la confusió que s'ha dit abans entre dues figures tributàries diferents, de la possibilitat de regular una gestió conjunta de la taxa per l'atorgament de la llicència i d'aquest impost.”

b) Informe sobre els efectes en els impostos locals de la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'universitats; sobre la possibilitat de la compensació establerta en l'art. 9.2 de la Llei reguladora de les hisendes locals; i sobre la possibilitat d'interposar un recurs d'inconstitucionalitat.

En relació amb els temes proposats, el Consell Tributari va emetre el següent informe:

“I.- Situació de la Universitat en relació amb els impostos locals.

“Pot ser útil fer un breu recorregut històric de les diverses etapes que han regulat la tributació de les Universitats, per tal de situar exactament els problemes i antecedents que sens dubte han influït en la redacció de l'article 80 de la Llei Orgànica 6/2001, de 21 de desembre, en allò que fa referència als impostos locals.

“A) L'article 53 de la Llei Orgànica 11/1983, de 6 d'agost, va disposar el següent:

“*Artículo 53.*

1. Constituirá el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y acciones. Los bienes afectados al cumplimiento de

sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen y los rendimientos de los mismos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que esos tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes y sin que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria a otras personas.

...

4. Las Universidades gozarán de los beneficios que la legislación atribuya a las fundaciones benéfico-docentes".

"B) Amb posterioritat, la Disposició Addicional Novena de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les Hisendes Locals va disposar el següent:

"Novena. 1. A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local, sin que su actual vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente Ley; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 de la disposición transitoria segunda, en el apartado 2 de la disposición transitoria tercera y en el párrafo tercero de la disposición transitoria cuarta.

"Atès que la Llei Reguladora de les Hisendes Locals no recollia en el seu articulat cap exempció específica favorable a les Universitats, l'Ajuntament de Barcelona va entendre, en els casos que se li van plantejar, que les exempcions abans reconegudes havien sigut suprimides per la disposició addicional novena amb els efectes temporals que per a cada tribut estableixen les Disposicions Transitòries de la pròpia Llei Reguladora de les Hisendes Locals.

"Aquesta derogació afectava els beneficis abans reconeguts en matèria de les contribucions territorials rústica i pecuària i urbana, llicències fiscals d'activitats comercials i industrials i de professionals i artistes, i l'impost municipal sobre circulació de vehicles, beneficis que es projectaven temporalment sobre els nous tributs de béns immobles, activitats econòmiques, i vehicles de tracció mecànica.

"Es va discutir per alguna Universitat que una Llei Orgànica no podia ser derogada per una Llei ordinària, però va prevaler la tesis, sostinguda per aquest Consell, que la qualificació d'una Llei com a orgànica respon a un criteri material.

"La Llei ordinària no pot modificar o derogar una llei orgànica, però no perquè el seu rang normatiu sigui inferior al d'aquesta, sinó perquè la Constitució impedeix a la Llei ordinària l'accés a les matèries enumerades en l'article 81 de la

CE. Però a la seva vegada, les matèries no compreses en l'esmentat article no han de subjectar-se en la seva aprovació als requisits que s'exigeixen en dit article. Per aquest motiu, tot i que era discutible que es qualificués com a orgànica una Llei que no ho era en la seva totalitat, era evident que la matèria tributària no era reservada a Llei de caràcter orgànic i que per tant la Llei ordinària podia modificar les previsions contingudes en una Llei orgànica en matèries que no tenien aquesta naturalesa.

“Amb el mateix argument s'han desestimat pretensions d'exempció de taxes urbanístiques i de l'impost de construccions, instal·lacions i obres.

“També s'han desestimat peticions d'exempció de guals, perquè aquests ni tan sols entraven en la literalitat del debatut article 53.

“C) Alguna Universitat ha intentat fonamentar el seu dret a l'exempció en l'apartat 2 de la Disposició Addicional Cinquena de la Llei 30/1994, argumentant que, si bé el títol de la Disposició es refereix únicament i exclusivament a l'Església Catòlica i a les altres esglésies, confessions i comunitats religioses reconegudes per l'Estat espanyol, quan l'apartat 2 fa esment de les entitats que tenen equiparat el seu règim legal al de les entitats sense fi de lucre, benèfiques o benèfico-docents, no només s'adreça a les entitats d'aquesta qualificació dependents d'aquelles esglésies, sinó a tota altra entitat que tingui reconeguda genèricament aquella qualificació.

“Concretament, una Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, dictada en procés contenciós administratiu en el qual no era part l'Ajuntament de Barcelona, ha interpretat que l'apartat 2 de la Disposició Addicional Cinquena de la Llei 30/1994 es refereix a tota mena d'entitats, entre elles les Universitats, amb l'argument bàsic de considerar que no té valor normatiu el títol de la Disposició Addicional.

“Aquest argument sempre ha estat rebutjat per aquest Consell, el qual considera que en l'apartat primer de la Disposició Addicional Cinquena s'inclouen tant la pròpia església o confessió com les ordres i congregacions assenyalades a l'article IV de l'acord amb la Santa Seu, mentre que el número dos es refereix a les altres entitats i associacions incloses a l'article V de l'acord amb la Santa Seu i a l'article 11.5 dels acords amb les altres confessions, que són precisament totes aquelles entitats religioses que es dediquen a activitats benèfico-docents, mèdiques i hospitalàries o d'assistència social, no compreses en l'apartat anterior, les quals són assimilables a les benèfiques privades. Aquestes darreres només tenen dret al règim previst en l'apartat 1 de l'article 58 de la Llei.

“D) Així les coses, la Llei orgànica 6/2001 n'introdueix una nova regulació. És la continguda en l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001, el qual s'inclou en el Títol XI de la Llei relatiu al règim econòmic i financer de les

Universitats públiques. S'ha de puntualitzar, doncs, que la Llei no es refereix a les Universitats privades.

“L'esmentat article diu el següent:

"Artículo 80. Patrimonio de la Universidad.

1. Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria.

...

4. En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Las actividades de mecenazgo en favor de las Universidades públicas gozarán de los beneficios que establece la mencionada Ley".

“Aquest article és reproducció quasi literal de l'article 53 de l'anterior LORU i incorre en la mateixa incongruència de designar-ne el contingut com "Patrimonio de la Universidad", la qual cosa no s'ajusta a la matèria regulada, ja que no només s'hi parla del patrimoni de la Universitat, sinó de la seva activitat, i no només es refereix a temes de naturalesa patrimonial, sinó a temes de caràcter tributari.

“Una altra característica pertorbadora d'aquest article i que dificulta la seva interpretació és que es refereix als beneficis fiscals en els apartats 1 i 4.

“L'apartat primer es reproducció quasi literal del que disposava l'apartat primer de la Llei derogada. L'apartat quart reconduïx els beneficis fiscals de les Universitats públiques a la Llei 30/1994.

“Què significa aquesta dualitat?

“Una interpretació possible és que l'apartat primer fa una declaració de principis sense efectes pràctics i que l'autèntica declaració d'exempció es troba en l'apartat 4.

“Aquest plantejament és no obstant insatisfactori, atès que durant la vigència de la Llei anterior es va entendre sempre que l'article 53, de redacció com s'ha dit pràcticament igual a la de l'actual article 80.1, era suficient per fonamentar els beneficis de la Llei. Per tant, no té massa sentit que la nova Llei

sigui objecte d'interpretació diferent sobre la base d'idèntiques paraules de la Llei anterior.

“Una anàlisi més atenta del contingut de l'article posa de manifest que l'apartat 1 conté una declaració d'exempció tributària, ja que utilitza l'expressió "disfrutarán de exención tributaria", la qual té un significat imperatiu. Per tant, l'exempció s'ordena en aquest apartat.

“La peculiaritat de la redacció d'aquest apartat és que no designa nominativament els impostos a què afecta, sinó que els designa pel seu fet imposable. Declara exemptes les Universitats públiques d'aquells impostos que tinguin com a fet imposable els béns afectes a l'acompliment de les seves finalitats, els actes que realitzin per al desenvolupament immediat d'aquestes finalitats, així com els rendiments.

“En allò que afecta els tributs locals, això suposa una declaració d'exempció per l'impost de béns immobles dels béns afectes al compliment de les seves finalitats. També suposa una declaració d'exempció per l'impost sobre activitats econòmiques respecte d'aquelles activitats que directament i immediatament estiguin relacionades amb el desenvolupament de les finalitats de la Universitat.

“Aquestes finalitats són la docència¹ i també la investigació, la qual és considerada en l'article 39.3 de la L.O. 6/2001 com a objectiu essencial de la Universitat².

“L'exempció dels rendiments, en canvi, no afecta cap impost local ni tan sols l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, perquè el fet imposable d'aquest impost no està estructurat com un rendiment.

“Tampoc les taxes o els preus públics formen part dels conceptes exempts, ja que cap d'elles tenen com a fet imposable la propietat o l'activitat immediatament relacionada amb l'activitat universitària.

¹ Article 1 de la L.O. 6/2001: "*Artículo 1. Funciones de la Universidad.* 1. La Universidad realiza el servicio público de la educación superior mediante la investigación, la docencia y el estudio. 2. Son funciones de la Universidad al servicio de la sociedad: a) La creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura. b) La preparación para el ejercicio de actividades profesionales que exijan la aplicación de conocimientos y métodos científicos y para la creación artística. c) La difusión, la valorización y la transferencia del conocimiento al servicio de la cultura, de la calidad de la vida, y del desarrollo económico. d) La difusión del conocimiento y la cultura a través de la extensión universitaria y la formación a lo largo de toda la vida.

² "3. La Universidad asume, como uno de sus objetivos esenciales, el desarrollo de la investigación científica, técnica y artística, así como la formación de investigadores, y atenderá tanto a la investigación básica como a la aplicada.

“Amb aquesta interpretació de l'apartat 1, que és la que ens sembla més adequada al seu redactat, la interpretació de l'apartat 4 es redueix a complementar la declaració de l'apartat 1 i també a limitar-ne l'abast.

“En efecte, hem de recordar que l'apartat 4 comença la seva redacció dient: "En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994...".

“En la nostra opinió, aquesta redacció ratifica que no és l'apartat 4 el qui estableix l'exempció, perquè en la forma en què està redactat pressuposa que els beneficis fiscals per a les Universitats públiques ja han sigut establerts en una altra disposició, que és precisament l'apartat 1 del mateix article.

“L'apartat 4 modula l'exempció i indica que els requisits de gaudi de l'exempció seran els regulats per a les entitats sense finalitat lucrativa.

“D'acord amb aquesta interpretació, la relació entre els dos apartats és complementària. És l'apartat 1 qui determina els impostos a què la Llei es refereix, que són els que recauen sobre la propietat i l'activitat, és a dir, l'I.B.I. i l'I.A.E., i és l'apartat 4 qui, per remissió a la Llei 34/1990, concreta els requisits regulats en dita Llei per al gaudi dels beneficis, que són els de l'article 58 de la Llei.

“En realitat la Llei ve a dir que les Universitats gaudiran de beneficis fiscals per I.B.I. i I.A.E., però que aquests beneficis no seran superiors als que estiguin reconeguts per a les entitats regulades en la Llei 30/1994.

“La referència a la Llei 30/1994 obliga a una nova precisió. Ésser una Universitat pública significa la submissió a un particular estatut legal, regulat per Llei orgànica, i el fet que la Llei orgànica 6/2001 remeti a la Llei 30/1994 no pot significar que aquesta remissió condicioni o modifiqui l'estructura, tutela i activitats pròpies de les Universitats. És més lògic i adequat a l'estructura i categoria de les lleis examinades i a la pròpia dicció legal entendre que la remissió només s'adreça a la definició dels beneficis fiscals de què poden gaudir les Universitats. Dit d'una altra manera, la remissió de la Llei orgànica 6/2001 a la Llei 30/1994 només es fa a l'article 58 i no a l'article 42 d'aquesta darrera Llei.

“L'apartat 4 de l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001 té també altres conseqüències en l'àmbit tributari.

“L'apartat 4 de l'antiga Llei equiparava les Universitats a les fundacions benèfico-docents. L'actual apartat 4 abandona en canvi aquesta terminologia.

“En lloc de qualificar les Universitats com a equivalents a les fundacions benèfico-docents, concreta que els beneficis fiscals de les Universitats seran els reconeguts en la Llei 30/1994.

“Pot semblar que aquest canvi de terminologia era obligat, perquè les antigues categories ja no es poden reproduir després del canvi fonamental que ha suposat la Llei 30/1994 per al reconeixement de noves entitats benèfiques. Això és cert, però creiem que l'article 80 té unes conseqüències més àmplies que el concret canvi de terminologia.

“En primer lloc, al nostre parer, la nova Llei desautoritza la referència a l'apartat 2 de la Disposició Cinquena de la Llei com a base dels beneficis fiscals de les Universitats.

“Els beneficis fiscals de les Universitats es basen a partir d'ara en allò que disposa l'article 80 de la Llei d'Universitats, i per remissió la Llei 30/1994, i no en la consideració de les Universitats com a entitats benèfiques.

“La regla de l'apartat 4 té també repercussions en l'aplicació de la Llei reguladora de les Hisendes locals, ja que exclou que en cada cas en què aquesta Llei estableixi el caràcter benèfic de les entitats com a fonament d'una exempció, s'hi puguin incloure les Universitats, atès que s'ha derogat la norma que les equiparava a les entitats benèfiques o benèfico-docents.

“Les Universitats públiques tindran dret a exempció, pel que fa als impostos locals, quan així ho reconegui l'article 80.1 de la Llei orgànica 6/2001, i complementàriament compleixin els requisits de l'article 58 de la Llei 30/1994, però no quan qualsevol Llei tributària ho estableixi genèricament per a entitats benèfiques.

“Com a complement del que es diu en aquest apartat, cal constatar que la Llei no atribueix cap benefici fiscal a les Universitats privades, però això no exclou que aquestes puguin tenir dret a beneficis fiscals derivats de la Llei 30/1994, si els hi ho permet la forma jurídica assumida i l'acompliment dels requisits específicament establerts.

“II.- Possible reclamació de compensació en funció de l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals.

“La reclamació a què es refereix aquesta sol·licitud d'informe és la basada en l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals, d'acord amb el qual,

“2. Las Leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las Entidades locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales”.

“Aquest article és una clàusula de salvaguarda del principi constitucional de suficiència financera de les entitats locals, i indirectament de l'autonomia local proclamada en l'article 140 de la Constitució.

“Segons que es desprèn de la consulta formulada, l'Ajuntament dóna per segur que l'article 80 comporta una nova excepció a l'article 9.2 de la Llei d'Hisendes locals.

“Aquesta conclusió, encara que és probable, no és absolutament segura. Com es pot observar, l'article 80 no conté cap referència a l'esmentat article 9.2.

“Aquesta referència es conté en l'apartat 3 de l'article 58 de la Llei de Fundacions, en els següents termes:

“A efectos de lo establecido en los apartados anteriores no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Ley 30/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales”.

“Els apartats anteriors fan referència exclusivament a “las fundaciones y asociaciones que cumplan los requisitos establecidos en el capítulo I del presente Título”, no a les Universitats.

“Per la seva banda, l'apartat 4 de l'article 80 només diu que pel que fa als beneficis fiscals de les Universitats públiques, “se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994”.

“Una cosa és que els beneficis fiscals de les Universitats s'ajustin als establerts per a les fundacions i les associacions d'utilitat pública i una altra cosa és que aquesta previsió genèrica, comporti l'aplicació d'una norma relacionada amb el finançament dels ens locals. No hi ha una explícita remissió a tot el contingut de l'article 58 de la qual resulti amb tota claredat que els beneficis concedits a les Universitats públiques, hagin de repercutir en el finançament local.

“La nostra interpretació s'inclina per concloure que les exempcions concedides a les Universitats no afecten el finançament local. Als arguments basats en la literalitat de la llei s'ha d'afegir el de que l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals és expressió del principi constitucional de suficiència financera de les entitats locals i que les excepcions no poden ser producte d'una interpretació extensiva, sinó d'una explícita declaració legal.

“Ens trobaríem, en definitiva, davant la derogació singular d'una disposició legal per una altra llei del mateix rang i en contra d'un principi constitucional que, si bé no té uns concrets efectes substantius, al menys ha d'orientar la interpretació de les lleis.

“Per tant, en la nostra opinió, l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001 no implica una excepció a l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals pel que fa a les exempcions concedides a les Universitats.

“Ara bé, com que aquest és un tema opinable, respondrem les dues darreres qüestions plantejades en la consulta sota la doble hipòtesi de que la nova Llei orgànica d'Universitats conté o no una excepció a l'article 9.2 de la Llei d'Hisendes Locals.

III.- Primera hipòtesi: Manca d'aplicabilitat de l'article 9.2.

“Si l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals no fos aplicable, l'Ajuntament no podria recuperar els impostos dels quals s'ha eximit les Universitats.

“En aquest supòsit, l'Ajuntament difícilment podria plantejar el tema en termes judicials.

“L'article 9.2 de la Llei de les Hisendes locals respon a una visió global del finançament de les entitats locals i condueix a una negociació adreçada a la compensació, més que no pas a una reclamació judicial. No hi ha un efecte específic derivat de la derogació singular de l'article 9.2, sens perjudici de que després es dirà.

“Des del punt de vista processal, l'article 139 de la Llei 30/1992 de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, no atribueix legitimació a les Administracions públiques per deduir demanda d'indemnització de danys i perjudicis sinó només als particulars, i exigeix que l'origen de la lesió procedeixi del funcionament normal o anormal dels serveis públics.

“És cert que s'està elaborant una línia jurisprudencial que reconeix la responsabilitat de l'Estat legislador que s'ha iniciat de moment per al resarciment dels danys produïts per lleis declarades inconstitucionals. Per tant, el reconeixement d'una indemnització en aquest sentit ha de tenir com a pressupòsit la declaració d'inconstitucionalitat d'una norma.

“Examinarem, en canvi, quines són les possibilitats de plantejar la inconstitucionalitat de l'article 80 de la Llei d'Universitats, en el cas de que s'interpretés que deroga singularment l'article 9.2 de la Llei d'Hisendes Locals.

“Processalment, la interposició de recurs d'inconstitucionalitat contra la nova Llei orgànica d'Universitats es podria fonamentar en dues normes de diferent abast:

“1. La Llei orgànica 7/1999, de 21 d'abril, va introduir unes noves disposicions que legitimaven els Ajuntaments a accedir directament al Tribunal Constitucional per tal de defensar l'autonomia local constitucionalment garantida. La legitimació, no obstant, quan no afectava un municipi o província que fos destinatari únic de la Llei, havia de comptar amb un nombre de municipis que suposessin al menys una setena part dels existents en l'àmbit territorial de la disposició amb rang de llei i representessin la sisena part de la població oficial de l'àmbit territorial corresponent. D'altra banda, l'article 75 quater, en relació amb l'article 75 ter de dita Llei Orgànica, exigia que s'hagués demanat informe al Consell Consultiu en termini de tres mesos des de la publicació de la Llei. Aquests requisits processals no s'han complert i per tant aquesta via no pot ser continuada per manca de legitimació legal i per manca d'altres requisits complementaris difícilment assolibles.

“2. La Llei orgànica del Tribunal Constitucional preveu en els articles 35 i següents la possibilitat de que un Jutge o Tribunal plantegi d'ofici o a instància de part una qüestió d'inconstitucionalitat al Tribunal Constitucional, com a conseqüència d'una reclamació contenciosa administrativa. Ja s'ha dit abans que en l'estat actual de la jurisprudència la possibilitat de sol·licitar indemnització davant la jurisdicció contenciosa administrativa no tenia prou recolzament legal, a menys que es pogués derivar d'una declaració d'inconstitucionalitat de la Llei. En aquesta situació no hi ha cap sortida viable. Si l'Ajuntament no pot demanar indemnització de danys i perjudicis, no pot provocar la qüestió d'inconstitucionalitat, i si no pot plantejar recurs d'inconstitucionalitat i obtenir una Sentència favorable del TC no pot plantejar recurs contenciós administratiu per reclamar la responsabilitat de l'Estat legislador. En tot cas queda dit que en via contenciosa es pot intentar plantejar una qüestió d'inconstitucionalitat, si bé aquest Consell no té prou informació per a pronunciar-se sobre els objectes de reclamació que permetrien que l'Ajuntament deduís un recurs contenciós en el qual pogués introduir de forma coherent el tema de la inconstitucionalitat de la Llei en què es basa l'acte recorregut.

“Des d'un punt de vista substantiu, cal també examinar si el tema de la suficiència financera de les Corporacions locals derivat de les exempcions reconegudes a les Universitats té prou rellevància constitucional, sigui quina sigui la via per la qual se n'intenti la reclamació.

“Cal tenir present que els recursos de les Administracions Locals a Catalunya no provenen exclusivament dels impostos i dels altres tributs regulats en la Llei d'Hisendes locals, sinó també d'altres conceptes, com són la participació en els Pressupostos de l'Estat, les assignacions derivades del Pla Únic d'Obres i Serveis, d'altres aportacions d'Administracions Públiques, com la Diputació de Barcelona o del finançament dels Consorcis regulats en la Carta Municipal.

“No hi ha dubte que l'Ajuntament de Barcelona podria perdre alguns ingressos com a conseqüència de la exempció reconeguda a les Universitats

públiques, però en el conjunt del finançament previst a les Lleis no creiem que aquest concret tema tingui el suficient abast constitucional per donar lloc a una concreta decisió del Tribunal Constitucional, atès que les vies de finançament de les Corporacions locals no depenen exclusivament d'aquests impostos, sinó d'altres fonts que poden ésser objecte de negociació.

“Per tant, no creiem que la sola invocació de la suficiència financera sigui en aquest cas fonament suficient per obrir un procés constitucional.

“No obstant, la derogació singular de l'art. 9.2 de la LRHL sí podria tenir rellevància constitucional, pel contrari, en la mesura en que la derogació singular, a diferència de la derogació general, suposa l'incompliment per part del legislador de l'autolimitació assumida amb l'art. 9.2 LRHL per garantir la suficiència i l'autonomia financera local, donat el concret sistema de finançament que estableix la Llei 39/1988, RHL.

“Les conseqüències de l'incompliment de dita autolimitació des de la perspectiva de la incipient doctrina sobre la responsabilitat de l'Estat Legislador estan encara per determinar, segons s'ha indicat anteriorment. Ara bé, la qüestió adquireix uns matisos diversos quan l'autolimitació respon a la necessitat de garantir la vigència d'uns principis constitucionals i l'incompliment es lliga, per tant, amb la possible vulneració d'una garantia institucional. Això és el que, al nostre judici pot ocórrer en aquest cas concret, si es té en compte la relació que s'estableix entre el contingut de l'article 9.2 de la LRHL i la configuració constitucional de l'Hisenda local. Doncs, no es pot oblidar que l'art. 142 CE contempla als tributs locals com una peça essencial i irrenunciable de l'autonomia i suficiència financera local, la estructura i pes relatiu de la qual en el conjunt del sistema de finançament local no predetermina sinó que quedi en mans del legislador ordinari, i que aquesta delimitació va ser feta per la Llei 39/1988, amb l'advertència expressa de que qualsevol alteració en l'estructura i potencialitat recaudatòria dels tributs locals que en ella es regulaven, via establiment d'un benefici fiscal, hauria d'anar acompanyat d'una fórmula compensatòria a determinar en cada cas concret. Aquesta previsió, que no imposa una compensació determinada per l'establiment de beneficis fiscals sinó que es limita a exigir la recerca d'una fórmula compensatòria, constitueix una garantia de la configuració dels tributs locals dintre del sistema de finançament creat per la Llei 39/1988, que es relaciona directament amb la vigència dels principis constitucionals d'autonomia i suficiència financera en la mida en que impedeix desvirtuar, via establiment de beneficis fiscals, una determinada configuració d'aquest tributs que el legislador considera essencial pel sistema i que són expressió irrenunciable dels principis citats.

“En aquest sentit entenem que el mandat de l'article 9.2 de la Llei 39/1988 ha de ser considerat una garantia institucional que impedeix la seva derogació singular. Dit amb altres paraules, cabria que el legislador valorés de nou el sistema creat per la Llei 39/1988 i el revisés en el sentit de suprimir o

modificar el mandat de l'article 9.2 amb caràcter general, la qual cosa en si mateix constitueix ja una nova valoració del sistema de finançament local. Però el que no resulta admissible és inaplicar, sense més ni més, aquest precepte en un supòsit concret, eludint així la valoració singular que es consubstancial a una mesura d'aquesta mena com a conseqüència del desenvolupament constitucional de l'Hisenda local.

"IV.- Segona hipòtesi: aplicació de l'article 9.2.

"En aquesta segona hipòtesi es parteix de l'aplicació de l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals, és a dir, que l'Ajuntament de Barcelona ha d'ésser compensat per les exempcions reconegudes a la Llei d'Universitats.

"Les Lleis de Pressupostos de l'Estat incorporen cada any una partida destinada a compensar als Ajuntaments de les exempcions reconegudes. Concretament, pel que fa a l'exercici 2002, es refereix a aquest tema l'article 75 de la Llei 23/2001, de 27 de desembre. Concretament, disposa:

"Para dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 9 de la Ley reguladora de las Haciendas locales, se dota en la Sección 32 del vigente Presupuesto de Gastos del Estado un crédito con la finalidad de compensar los beneficios fiscales en tributos locales de exacción obligatoria que se puedan conceder por el Estado mediante Ley y en los términos previstos en el apartado dos del artículo 9 de la Ley reguladora de las Haciendas locales".

"Per tant, de conformitat amb la interpretació de que la nova Llei d'Universitats no impedeix l'aplicació de l'article 9.2 de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, l'Ajuntament de Barcelona hauria d'adreçar a l'Estat una reclamació amb l'objecte de que es compensés la disminució de recaptació derivada de l'exempció reconeguda per als impostos sobre béns immobles i sobre activitats econòmiques. Aquesta reclamació, si fos desestimada seria susceptible de recurs contenciós administratiu amb base en la disposició darrerament transcrita.

"El que no podem preveure és si aquest recurs podria permetre plantejar una qüestió d'inconstitucionalitat, perquè això dependrà de la forma en què s'estableixi el debat jurídic.

V.- Conclusions.

"1. La Llei orgànica 6/2001 només reconeix beneficis fiscals a les Universitats públiques.

"2. Això no exclou que les Universitats privades puguin gaudir de beneficis fiscals si, per la seva forma de constitució i el compliment de la resta de requisits, la Llei els hi reconeix.

“3. Els beneficis fiscals de les Universitats públiques afecten els impostos que recauen sobre la propietat del seu patrimoni i sobre els actes que realitzin per al desenvolupament immediat de llurs finalitats de docència i investigació.

“4. Aquests impostos són exclusivament el de béns immobles i el d'activitats econòmiques.

“5. L'apartat 4 de l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001 és complementari de la declaració d'exempció continguda en l'apartat 1 de l'esmentat article i concreta que per a gaudir de l'exempció de l'IBI i de l'IAE les Universitats han d'acomplir els mateixos requisits que s'exigeixen a aquest efecte a les fundacions i a les associacions d'utilitat pública.

“6. Les Universitats públiques no tenen caràcter de entitats benèfiques o benèfic docents, com a conseqüència de la derogació de l'apartat 4 de l'article 53 de l'anterior Llei d'Universitats i, per tant, no els hi són aplicables els beneficis genèricament establerts a les Lleis per a aquest tipus d'entitats. Per aquest motiu no els hi és aplicable l'article 106.2.c) de la Llei reguladora de les Hisendes locals, ni qualsevol altre establert a les Lleis amb base en el caràcter benèfic genèricament atribuït a l'Entitat. Per aquest mateix motiu, tampoc no els hi és aplicable l'apartat 2 de la Disposició Addicional Cinquena de la Llei 30/1994.

“7. El gaudi de beneficis fiscals per les Universitats públiques no exigeix cap adaptació d'aquestes a la Llei 30/1994. Només pel fet d'haver estat creades o reconegudes com a Universitats públiques tenen dret al reconeixement dels beneficis enumerats en l'article 58 de la Llei 30/1994, sempre que compleixin els altres requisits establerts en dit article.

“8. No és segur que l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001 impedeixi als Ajuntaments reclamar la compensació basada en l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes Locals, segons s'ha argumentat en el cos d'aquest informe. Pel contrari, entenem que l'Estat ha de compensar l'Ajuntament per aquests conceptes d'acord amb el que disposen les respectives Lleis de Pressupostos de l'Estat, i en darrer terme l'article 75 de la Llei 23/2001, de 27 de desembre.

“9. Per tant, creiem que, amb base en l'esmentat article de la Llei de Pressupostos o en els correlatius de les Lleis precedents o successives, l'Ajuntament ha de reclamar primerament en via administrativa la compensació prevista en l'article 9.2 de la Llei reguladora de les Hisendes locals i àdhuc recórrer en via contenciós administrativa, si no s'atengués la seva petició.

“10. Si la reclamació administrativa de compensació, a què ens referim en l'apartat anterior, es denegué pel motiu de que l'article 80 de la Llei orgànica 6/2001 determina la inaplicació de l'article 9.2 de la Llei reguladora de les

Hisendes locals, es podria aleshores plantejar una qüestió d'inconstitucionalitat en el recurs contenciós administratiu adreçat contra dita reclamació.

“11. No obstant, des del punt de vista substantiu, no sembla que el principi de suficiència financera de les entitats locals permeti per si mateix introduir en aquest cas una qüestió de rellevància constitucional. El finançament de l'Ajuntament no depèn exclusivament dels tributs que recapta, sinó d'aportacions de l'Estat, de la Generalitat i de la Diputació. Per tant, serà molt difícil justificar que la suficiència financera es veu afectada de manera important i amb rellevància constitucional per les aportacions tributàries de les Universitats als pressupostos municipals. Ara bé, la derogació singular de l'article 9.2 de la LRHL podria tenir transcendència constitucional en la mesura en que s'acceptes que l'esmentada derogació singular suposa l'incompliment per part del legislador de l'autolimitació que implica una garantia institucional dels principis de suficiència i d'autonomia local en el sistema creat per la Llei 39/1988.”

c) Informe sobre la possible fixació de dos o més tipus diferents en base a paràmetres objectivables per a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, i sobre la possibilitat d'establir la base imposable de l'esmentat impost únicament en funció de mòduls prefixats en l'Ordenança fiscal, eliminant que pugui fixar-se mitjançant el pressupost visat pel corresponent Col·legi Oficial.

Es va emetre el següent informe:

“A.- Pel que fa a la fixació de tipus impositius varis.

“Primerament cal dir que el tipus impositiu és un element essencial dins la relació tributària, que ha de ser regulat, en tot cas, per Llei, d'acord amb allò que determina expressament l'article 10.a) de la Llei general tributària, en relació sempre amb els articles 31.1 i 133.1 i 2 i amb els principis establerts a la Constitució Espanyola, i així ha estat reconegut pel Tribunal Constitucional a les sentències 179/85, de 19 de desembre, i 19/87, de 17 de febrer.

“A més cal destacar que la regulació que ara es pretén, a través de la corresponent Ordenança fiscal, hauria de respectar plenament el principi de jerarquia normativa que resulta de l'article 9.3 de la Constitució i que determina la prohibició continguda a l'article 51 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, reguladora del procediment administratiu comú, dient que les disposicions administratives no podran vulnerar la Constitució o les Lleis ni regular aquelles matèries que la Constitució reconeix com a pròpies de les Corts Generals, i en el mateix sentit apareix la prescripció de l'article 12.1 de la Llei 39/1988, quant a les Ordenances fiscals dels Ens locals i a les Lleis de l'Estat reguladores de la matèria de gestió, liquidació, inspecció i recaptació dels tributs locals.

“La Llei 39/1988, reguladora de les Hisendes locals, al seu article 103.3 (en la redacció per la Llei 50/1998, de 30 de desembre), en regular l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, estableix que "el tipo de gravamen del impuesto, que será fijado por los Ayuntamientos, no podrá exceder de los límites siguientes ...", tot acudint a la utilització únicament de l'escala de la població de dret dels Municipis, i fixant com màxim per als Municipis de més de 100.000 habitants el tipus del 4%. I l'Ajuntament, a la corresponent Ordenança fiscal, nº 2.1 per a 2002, seguint la normativa de referència, fixa un sols tipus impositiu dins del màxim en qüestió, que és el del 2'75%.

“I ara es pretén, per a exercicis successius, acudir a un canvi en la fixació del tipus impositiu pel propi Ajuntament, en el sentit que siguin dos o més tipus diferents en base a paràmetres objectivables, sense concretar el tipus màxim de possible establiment, evidentment a fixar a través d'una modificació de l'Ordenança fiscal corresponent, a l'empara de la regulació actualment vigent de l'article 103.1 de la Llei 39/1988.

“Una interpretació jurídica de la regulació continguda a l'article 103.3 de la Llei 39/1988, en el sentit dels articles 23 de la Llei general tributària i 3 del Codi Civil, ens duu a la conclusió que el legislador ha volgut, per fixar el tipus impositiu, tenir-ne en compte sols criteris de la població de dret dels Municipis, deixant-hi a l'autonomia de cadascun d'ells l'assenyalar un únic tipus per a tot el seu territori dins del màxim fixat per a cada grup, sense possibilitat d'acudir a d'altres paràmetres. Confirma tal interpretació el que el legislador, quan ha volgut la possibilitat d'utilització d'altres criteris, ho ha establert expressament, com quan a l'article 104.2 de la mateixa Llei 39/1988, en regular possibles bonificacions per a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, assenyala diversitat de criteris a tenir-ne en compte per les Ordenances fiscals, i quan, a l'article 109.3, per a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, en determinar el tipus impositiu –també tenint-ne en compte els grups de Municipis segons la població de dret- permet als Ajuntaments el fixar diversos tipus.

“En conseqüència, cal dir que qualsevol modificació del tipus en el sentit que es pretén aniria contra el que determina l'article 104.3 de la Llei 39/1988, aniria contra el principi de reserva de Llei resultant dels articles 31.1 i 133.1 i 2 de la Constitució, i seria nul·la la corresponent regulació dins de la corresponent Ordenança fiscal, per infracció de l'article 12.2 de la Llei 39/1988 i del principi de jerarquia normativa.

“Únicament podria dur-se a efecte l'alteració en qüestió a través d'una modificació de la Llei reguladora de les Hisendes locals. I, en tal sentit, ve a confirmar el criteri mantingut en aquest informe, l'emès per la Comissió per a l'estudi i proposta de mesures per a la reforma legislativa del finançament de les Hisendes locals, quan, en considerar el tipus de gravamen, pel que fa a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, diu que: "Por otra parte, cabría plantear la posibilidad o conveniencia de suprimir la diferencia de tipos máximos fijados por

la Ley en función de la población de derecho de cada Municipio. Por otra parte, en alguna ocasión se ha planteado la conveniencia de fijar en la Ley tipos máximos diferentes en función del tipo o naturaleza de la construcción, instalación u obra, aunque tal posibilidad puede generar una complejidad importante para la aplicación del tributo".

"B.- Pel que fa a l'establiment de la base imposable únicament en funció dels mòduls prefixats en l'ordenança fiscal.

"Igualment cal dir que la base imposable és un element essencial de la relació tributària, que ha de ser determinat per Llei, segons el que estableix l'article 10.a) de la Llei general tributària, en relació amb els articles 31.1 i 133.1 i 2 de la Constitució, i d'acord amb el que diuen les sentències 179/85 i 19/87 del Tribunal Constitucional, essent de destacar que també ha estat considerat expressament element essencial subjecte a reserva de Llei la regulació de la gestió referent a la base imposable per la jurisprudència constitucional.

"Però és que, en tot caso, com també ja s'ha dit, ha de ser plenament respectat el principi de jerarquia normativa que garanteix l'article 9.3 de la Constitució i recull expressament l'article 51 de la Llei 30/1992, de règim jurídic de les administracions públiques, de manera que les disposicions reglamentàries no poden vulnerar la Constitució o les Lleis ni regular matèries subjectes a reserva legal, ni les Ordenances fiscals locals infringir l'article 12.1 de la Llei 39/1988.

"La Llei 39/1988, reguladora de les Hisendes locals, procedeix primerament a determinar un únic concepte definitori de la base imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, a l'apartat 1 del seu article 103.1, en dir taxativament que "la base imponible està constituïda per el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra ...", tot detallant, a continuació, aquells elements de cost que, en cap cas, podrà intergrar-se-hi.

"Però és que, a més, el legislador no es limita a l'esmentada fixació del que és la base imposable, sinó que determina, també expressament, la gestió a dur a terme al respecte, i al seu article 104.1, estableix preceptivament que els Ajuntaments -en concedir la llicència urbanística o bé en iniciar-se les obres- practican una denominada liquidació provisional a compte (part de la doctrina considera que, en realitat, és un avançament a compte de la liquidació), per a la qual la Llei preveu que el càlcul sigui en funció del pressupost visat pel Col·legi respectiu, si és preceptiu, o bé, si les preveu l'Ordenança fiscal, en funció d'índexs o dels mòduls que n'estableixi. I, una vegada finalitzada la construcció, instal·lació o obra, determina també preceptivament i taxativa que es procedirà a practicar l'oportuna liquidació definitiva tenint-ne en compte precisament el cost real i efectiu -base imposable real- prèvies les comprovacions adients i podent-hi originar saldo favorable a la Corporació o al subjecte passiu. La base imposable, cost real i efectiu i el procediment que sols permet la utilització de mòduls

preestablerts a les Ordenances és legalment regulat, i únicament permet aquest últims en la liquidació provisional.

“I l'Ajuntament, en regular el tribut a l'Ordenança fiscal nº 2.1 per al present exercici, establí correctament la base imposable (article 8) d'acord amb l'article 103.1 de la Llei 39/1988, acordà el règim d'autoliquidació mitjançant l'aplicació de mòduls (de no resultar-hi superior la utilització de pressupost visat) i preveié la pràctica de l'adient liquidació definitiva si s'escaigués (article 11.4 i següents i annex); en el sentit de l'article 104.1 de la Llei 39/1988.

“I ara el que es pretén és, a través d'una simple modificació de l'Ordenança fiscal, una alteració consistent en l'establiment d'una única base imposable, en funció de mòduls prefixats en la pròpia Ordenança, eliminant expressament la possibilitat que es fixés mitjançant el pressupost visat pel Col·legi Oficial. L'alteració sembla referir-se a l'eliminació de la liquidació provisional, de manera que sols es produiria una única base imposable, i tindria lloc essent vigent la normativa de la Llei vigent (articles 103.1 i 104.1 de la Llei 39/1988).

“Una interpretació jurídica, segons el que determinen els articles 23 de la Llei general tributària i 3 del Codi Civil, dels articles 103.1 i 104.1 de la Llei 39/1988, reguladora de les Hisendes locals, duu al resultat que la Llei sols preveu la gestió de la base imposable en la forma taxativament fixada a l'article 104.1, a través d'una primera liquidació provisional a compte, en la que únicament es preveu la possibilitat d'utilització de les dades del pressupost, reglamentàriament visat pel Col·legi corresponent presentat pels interessats o bé dels índexs o mòduls establerts per l'Ordenança fiscal, i una posterior liquidació definitiva –una vegada ultimades les obres-en la que sols pot acudir-se a determinar el cost real i efectiu, que ha de seguir a una prèvia comprovació, i que pot motivar un càrrec per al contribuent o un reintegrament al seu favor, segons escaigui. Per la qual cosa, cal dir que la normativa no permet una única liquidació basada en mòduls.

“Sols podria, per tant, dur-se a efecte l'alteració plantejada a través d'una modificació de la Llei 39/1988, reguladora de les Hisendes locals. I així pot entendre's també confirmat el criteri per l'informe emès per la "Comissió per a l'estudi i proposta de mesures per a la reforma del Finançament de les Hisendes Locals", quan diu, al respecte de la base imposable, el següent: "Por ello tal vez deba estudiarse la posibilidad de objetivar la base imponible, mediante la aplicación de unos módulos previendo, eso sí, la posibilidad del sujeto pasivo a renunciar a la aplicación de los mismos. Es decir, se trataría de una solución similar a la hoy prevista sólo para la liquidación provisional".

“D'altra banda l'alteració proposta, si es realitza a través d'una simple modificació de l'Ordenança fiscal corresponent, significaria una vulneració de la normativa legal vigent, tot infringint el principi constitucional de jerarquia normativa i el precepte abans detallat de la Llei 30/1992, i originaria la nul·litat de ple dret de la disposició en qüestió.

“Ara bé, el que sí caldria, en una interpretació jurídica d'acord amb el que diuen els articles 23 de la Llei general tributària i 3 del Codi Civil, és limitar l'aplicació de la possibilitat pretesa a la fase gestora relativa sols a la liquidació provisional de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, de manera que, entre les dues vies que ofereix l'article 104.1 de la Llei 39/1988, o bé utilitzar el pressupost visat que pugui ser presentat pels interessats, o bé acudir als índexs o mòduls degudament fixats en la corresponent Ordenança fiscal municipal, l'Ajuntament determini en aquesta Ordenança que s'aplicaran únicament, com a base imposable per al càlcul de l'esmentada liquidació provisional els índexs o mòduls fixats en aquella, sense acudir als pressupostos de les obres, instal·lacions o construccions, essent-hi evident, que els índexs o mòduls hauran de ser adequats als valors i característiques propis de tals obres, construccions i instal·lacions. I posteriorment, en liquidar definitivament, s'haurà d'acudir ja al que en resulti del cost real i efectiu, procedint segons el que estableixen preceptivament els articles 103.1 i 104.1 de la Llei 39/1988.

“Conclusions.

“1.- Cal dir que no és possible la fixació de dos o més tipus diferents en base a paràmetres objectivables pel que fa a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, segons la normativa vigent continguda a l'article 103.3 de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, a través d'una modificació de l'Ordenança fiscal nº 2.1, sinó que requeriria una prèvia modificació de la Llei 39/1988.

“2.- Igualment cal dir que no és possible, a través d'una modificació de l'Ordenança fiscal nº 2.1, relativa a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, establir la base imposable únicament en funció de mòduls prefixats en l'Ordenança fiscal, en tant sigui vigent l'actual redacció dels articles 103.1 i 104.1 de la Llei 39/1988, sinó que requeriria una prèvia modificació de la Llei 39/1988.

“3.- En canvi cal dir que sí sembla possible, a través de la modificació de l'Ordenança fiscal nº 2.1, establir, pel que fa exclusivament a la pràctica de la liquidació provisional, com a única base imposable a utilitzar per al seu càlcul, la resultant dels índexs o mòduls que es fixin i regulin en la pròpia Ordenança fiscal, eliminant la possibilitat que es fixés mitjançant el pressupost visat pel Col·legi Oficial corresponent, tot preveient una posterior liquidació definitiva mitjançant l'oportuna comprovació administrativa i atenent al cost real i efectiu de les obres, instal·lacions o construccions.”

ANNEX IExpedients tramitats2002

Total expedients -----	1010
Recursos -----	1002
Informes-----	4
Queixes -----	4

Recursos

Estimats -----	171
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	99
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	71
Disconformitat amb el Districte d'Horta-Guinardó-----	1
 Estimats en part -----	 183
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	131
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	52
 Desestimats -----	 594
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	584
Conformitat amb el Districte de l'Eixample-----	2
Conformitat amb el Districte de Sant Andreu -----	1
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda-----	7
 Declarats inadmissibles -----	 5
 Retornats por incompetència del Consell -----	 46
 Abstenció per cosa jutjada -----	 2
 Retornats sense dictaminar -----	 1

Queixes

Estimades----- 1

Estimades en part----- 2

Desestimades----- 1

ANNEX IIClassificació per conceptes

	<u>1998</u>	<u>1999</u>	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
1.1 Tributs sobre béns immobles	253	146	136	184	165
I.- Impost sobre béns immobles	206	136	126	175	162
II.- Contribució territorial urbana	47	10	10	9	3
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	181	66	170	243	297
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	261	117	140	255	237
I.- Plus vàlua	246	113	137	254	236
II.- Taxa d'equivalència	15	4	3	1	1
1.4 Tributs sobre activitats econòmiques	216	83	167	169	270
I.- Impost sobre activitats econòmiques	169	74	157	159	263
II.- Llicència fiscal	30	8	7	5	1
III.- Radicació	15	1	3	4	5
IV.- Llicència d'obertura	2	-	-	1	1
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	2	4	2	2	7
3.2 Taxes per serveis de prevenció, extinció d'incendis i salvament	154	104	10	-	-
3.3 Taxes per serveis urbanístics	12	3	9	9	-
3.4 Taxes per recollida de residus	24	5	4	6	27
3.5 Taxes de clavegueram	-	-	-	1	-
3.11 Taxes per utilització privativa del domini públic municipal	21	11	11	8	3
4. Contribucions especials	2	-	-	1	-
5. Altres assumptes	3	1	4	4	4
Totals	1129	540	653	882	1010

Percentatges

	<u>1998</u>	<u>1999</u>	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
1. Impost sobre béns immobles	22,41%	27,04%	20,83%	20,86%	16,34%
2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	16,03%	12,22%	26,03%	27,55%	29,41%
3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	23,12%	21,67%	21,44%	28,91%	23,46%
4. Impost sobre activitats econòmiques	19,13%	15,37%	25,57%	19,16%	26,73%
5. Altres conceptes	19,31%	23,70%	6,13%	3,52%	4,06%