



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2006

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2006



Ajuntament de Barcelona

Composición del Consell Tributari

Presidente

José Antonio Pérez i Torrente
Antònia Agulló i Agüero (hasta el 23 de mayo de 2006)

Vicepresidente

Joaquim Bisbal i Méndez
José Antonio Pérez i Torrente (hasta el 6 de junio de 2006)

Vocales

Martín Pagonabarraga i Garro
Jordi Parpal i Marfà
Rafael Entrena i Cuesta
Joaquim Bisbal i Méndez (hasta el 6 de junio de 2006)
Emilio Álvarez i Pérez
Maria Mercè Castillo i Solsona (desde el 26 de junio de 2006)

Secretario

Daniel Seco i Adxerà

Prólogo del Alcalde

Siento una especial satisfacción al presentar la Memoria del Consejo Tributario, que recoge los aspectos más destacados que ha tratado este organismo durante el ejercicio 2006.

El Consejo Tributario es un órgano técnico que ejerce, con independencia y objetividad, funciones de control y asesoramiento del Ayuntamiento de Barcelona en materia de gestión, recaudación y inspección de ingresos de derecho público.

Su misión más importante es garantizar los derechos de los ciudadanos de Barcelona en tanto que contribuyentes, con la emisión de dictámenes sobre las reclamaciones interpuestas con relación a los tributos, precios públicos y otros conceptos relativos a la hacienda municipal. Esto no solamente garantiza el derecho de los ciudadanos, sino que también contribuye activamente a mejorar las normas y procedimientos del Ayuntamiento y, por lo tanto, a disminuir el peso de los litigios en este ámbito.

En este sentido, la Memoria de 2006 destaca la efectiva colaboración con el Instituto Municipal de Hacienda, que se ha traducido en una disminución de la cantidad de recursos interpuestos por los contribuyentes. Es bueno destacar también el alto grado de acuerdo entre las resoluciones del órgano de gestión tributaria del Ayuntamiento y los dictámenes del Consejo.

Para la ciudad de Barcelona es un honor contar con este órgano, pionero en el Estado, constituido por profesionales de reconocido prestigio, que desarrollan una gran labor al contribuir a garantizar los derechos de los ciudadanos en esta materia, básica para el funcionamiento de un Ayuntamiento que está al servicio de las personas.

Jordi Hereu
Alcalde de Barcelona

Sumario

I.- Introducción	7
II.- Las ordenanzas fiscales vistas a través de las reclamaciones	9
Ordenanza fiscal nº 1.1.	
Impuesto sobre bienes inmuebles	9
1.- Sujeto pasivo y hecho imponible	9
1.1.- Sujeción al pago del impuesto de los concesionarios de dominio público portuario	9
1.2.- Sujeción del usufructuario al pago del impuesto	9
1.3.- Cesionarios del derecho al uso de plazas de aparcamiento	9
2.- Exenciones	10
2.1.- Falta de acreditación de los requisitos exigidos	10
2.2.- Alcance de los términos “explotación económica exenta” y “explotación económica no exenta” de los arts. 7 y 15.1 de la Ley 49/2002	10
3.- Bonificaciones	11
3.1.- Bonificación del art. 74.1 LHL	11
4.- Valores catastrales	11
4.1.- Órgano competente para su impugnación y consecuencias de la misma	11
5.- Prescripción y ausencia de notificaciones	11
5.1.- Falta de notificación de la liquidación correspondiente al alta. Prescripción del derecho a practicar la liquidación	11
5.2.- Notificaciones a persona distinta del interesado sin que conste el DNI del receptor	12
6.- Otras cuestiones	12
6.1.- Finca sita en terreno edificable pero que no reúne las condiciones mínimas para ser edificada	12
Ordenanza fiscal nº 1.2.	
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	13
1.- Sujetos pasivos y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos	13
2.- Exención de los vehículos de minusválidos	14
3.- Notificaciones	15
4.- Prescripción	16
5.- Otras cuestiones	16
Ordenanza fiscal nº 1.3.	
Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	17
1.- Sujeción al impuesto	17
1.1.- Diferimiento del impuesto	17
1.2.- Segregación de parte de la terraza de un inmueble para agregarla al sobreático colindante sin alteración de los coeficientes de participación	18
1.3.- Consolidación del dominio	19
1.4.- Subasta judicial	19
1.5.- Resolución voluntaria de contrato de compraventa	19

2.- Exenciones y bonificaciones	19
2.1.- Fundaciones privadas y entidades religiosas	19
2.2.- Sociedades cooperativas	20
2.3.- Fundaciones benéficas o benéfico-docentes	21
2.4.- Bienes afectos a actividades empresariales	22
3.- Base imponible	22
4.- Período de imposición	23
5.- Infracciones y sanciones	24
6.- Prescripción	24
7.- Devolución de ingresos indebidos	25
Ordenanza fiscal nº 1.4.	
Impuesto sobre actividades económicas	27
1.- Introducción	27
2.- Beneficios fiscales	28
3.- Cese de la actividad	29
4.- Oposición a la vía de apremio	30
5.- Actuaciones de la Inspección	31
6.- La cuota variable de la actividad de “promoción de edificaciones”	31
Ordenanza fiscal nº 2.1.	
Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	35
1.- Gestión tributaria. Liquidación definitiva al finalizar las obras	35
2.- Exenciones y bonificaciones	36
Ordenanza fiscal nº 3.4.	
Tasas por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales	39
Precios públicos por el servicio de recogida de residuos comerciales	41
1.- Cuestiones de carácter general	41
2.- Cuestiones particulares	45
Otros asuntos	55
1.- Tercerías de dominio	55
2.- Reembolso del coste de garantías prestadas para suspender la ejecución de deudas tributarias	56
3.- Informes de carácter general	57
Anexo I: Expedientes tramitados	62
Anexo II: Clasificación por conceptos	63
Anexo III: Gráficos	64

I.- Introducción

El ejercicio 2006 ha mostrado un mayor equilibrio y continuidad legislativa que los ejercicios anteriores y esta circunstancia ha permitido superar y asimilar las importantes reformas de la Ley General Tributaria y de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

7

En este aspecto debe resaltarse que la coordinación entre el Instituto Municipal de Hacienda y el Consell Tributari ha dado lugar a que en la aplicación de las nuevas leyes se haya producido una conflictividad inferior a la que se había dado en etapas anteriores. Este efecto deriva, en nuestra opinión, de la intensa comunicación entre ambos organismos, manifestada especialmente en las reuniones informativas a las que nos hemos referido en anteriores memorias.

Por su función, el Consell Tributari no tiene competencia para resolver recursos, pero su composición determina que los informes que emite no sólo tengan una notable consistencia jurídica, sino que, además, disfruten de una presunción de independencia de criterio.

El Consell Tributari pretende establecer criterios de interpretación de las leyes y de las ordenanzas fiscales que no partan de una visión negativa de los derechos y las razones de los contribuyentes, sino que los tengan en cuenta en la medida que se puedan acoger a una interpretación adecuada de la normativa por cualquiera de los métodos clásicos de la interpretación, es decir, literal, lógico, sistemático y teleológico.

Es cierto que en alguna ocasión -muy pocas en realidad- el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya ha rectificado determinados criterios interpretativos del Consell. Estas rectificaciones han sido inmediatamente acogidas en los sucesivos informes, incluso en los casos en que el Consell no compartía la decisión del Tribunal Superior, circunstancia que no se ha abstenido de manifestar, a pesar del acatamiento de la resolución judicial. Aún así, creo que es obligación del Consell agradecer al Tribunal Superior de Justicia de Catalunya el respeto con que examina los informes del Consell, incluso en aquellos casos en que no comparte idéntico criterio.

Las finalidades fundamentales del Consell en sus dictámenes en materia de gestión, inspección y recaudación de los tributos municipales son las de introducir criterios justos en la aplicación de la normativa fiscal, transmitir estos criterios a los órganos gestores del Ayuntamiento y contribuir a la seguridad jurídica de los contribuyentes.

En este último aspecto es de destacar que finalmente en el ejercicio 2007, y gracias a los esfuerzos realizados en los ejercicios anteriores, se ha podido publicar en la web del Consell Tributari una recopilación (thesaurus) de informes emitidos por el Consell en temas que son de interés general, con la finalidad de que los contribuyentes puedan conocer los criterios del Ayuntamiento en relación con determinados supuestos de hecho de los tributos municipales y de la interpretación de estos. Aún cuando esta versión no es definitiva, porque se encuentra sujeta a la decisión de los Tribunales de Justicia, resulta indudable que contribuye a definir las obligaciones tributarias de los ciudadanos y, por tanto, a la seguridad jurídica.

Finalmente, he de referirme a la participación del Consell Tributari en el encuentro de órganos económico-administrativos de todo el Estado, celebrada en las Palmas de Gran Canaria en el mes de febrero, donde los representantes del Consell, doctores Joaquim Bisbal y Rafael Entrena, propusieron que el próximo encuentro se celebrase en Barcelona, y así se acordó. Por tanto, el año que viene el Consell Tributari tendrá el honor de acoger a los miembros de los citados órganos.

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

Ordenanza fiscal nº 1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles

9

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible.

1.1.- Sujeción al pago del impuesto de los concesionarios de dominio público portuario.

En el exp. 291/4, frente a los argumentos de la recurrente y siguiendo la pauta establecida en ocasiones anteriores, se entiende en primer lugar que no es aplicable al caso el art. 80.1 de la Ley 7/1985, de bases de régimen local, porque los bienes inmuebles de cuya concesión demanial se trata no son de titularidad municipal sino estatal, por lo que habrá que atenerse al art. 64.a) de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, en cuya virtud estarán exentos los bienes a que se refiere “siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito”, y en segundo lugar, que no existe doble tributación en la obligación de pago tanto del IBI como del canon concesional por el uso y goce de una misma porción de terreno, por las siguientes razones: “Subjetivamente, el canon se paga a la autoridad portuaria y el impuesto al Ayuntamiento. Causalmente, el canon es una contraprestación por la utilización de una superficie en la zona portuaria y el IBI es un tributo. Formalmente, el canon se regula por un contrato entre la entidad portuaria y el concesionario y la regulación del IBI es legal, como corresponde a una relación tributaria y no de naturaleza convencional. Económicamente, no coinciden las bases de cálculo ni los importes de uno y otro. Mediante el canon la autoridad portuaria se resarce del coste de sus inversiones y de sus servicios, y el impuesto, de acuerdo con el art. 3.1 de la Constitución, forma parte del sistema de sostenimiento de los gastos públicos. No puede, por tanto, hablarse de duplicidad cuando, tal como se ha descrito, son tan distintas en todos sus elementos jurídicos una y otra exacción”.

1.2.- Sujeción del usufructuario al pago del impuesto.

En el dictamen del exp. 536/5 se argumenta como sigue: “Atendiendo a las características del expediente, no es ocioso señalar que tanto de lo dispuesto por el art. 65.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en su redacción anterior a la reforma operada por Ley 51/2002, y el art. 3º de la Ordenanza fiscal nº 1.1, reguladora del impuesto sobre bienes inmuebles, vigente durante los períodos impositivos de 2000, 2001 y 2002, como de lo establecido por el art. 62.1 de la Ley 39/1988, en su redacción derivada de la Ley 51/2002, y el art. 2º de la Ordenanza fiscal nº 1.1, reguladora del impuesto sobre bienes inmuebles, vigente en 2003, se desprende que el recurrente, dada su condición de usufructuario -que no ha desvirtuado-, es sujeto pasivo del impuesto sobre bienes inmuebles en relación con la vivienda de que se trata”.

1.3.- Cesionarios del derecho al uso de plazas de aparcamiento.

De nuevo se ha planteado en este ejercicio la sujeción al pago del impuesto de los cesionarios del derecho al uso de plazas de aparcamientos construidos por empresas concesionarias en el subsuelo del dominio público municipal. Extremo que, en atención a las circunstancias concurrentes en los casos analizados (exp. 570/5 y 578/5), se ha resuelto en sentido negativo con la consiguiente propuesta estimatoria de los recursos por entender que se había producido tan sólo una cesión del derecho de uso y no de la concesión, de la que continuaba siendo titular en su integridad la empresa adjudicataria de la misma, que por tanto es el sujeto pasivo del impuesto.

2.- Exenciones.

2.1.- Falta de acreditación de los requisitos exigidos.

En el caso examinado en el exp. 144/4 se propuso desestimar el recurso interpuesto por una fundación benéfica contra el acuerdo denegatorio de la solicitud de exención, en base a que no estaba suficientemente probada la concurrencia de los requisitos exigidos al efecto, toda vez que en la memoria aportada no constaba el cumplimiento de lo previsto en el art. 42 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, y según la certificación emitida por la Direcció General de Dret i d'Entitats Jurídiques la última documentación anual presentada era la relativa al ejercicio 1993, sin que, por tanto, se acredite la presentación de dicha documentación en cuanto a los ejercicios 1994, 1995 y 1996, inmediatamente anteriores al de la solicitud de la exención.

2.2.- Alcance de los términos “explotación económica exenta” y “explotación económica no exenta” de los arts. 7 y 15.1 de la Ley 49/2002.

En los dictámenes de los exps. 290/4, 1264/4, 546/5, 554/5 y 38/6 se ha planteado el alcance que cabe atribuir a las expresiones indicadas en el epígrafe de este apartado, adoptando el Consell los criterios que se recogen en el segundo de los dictámenes citados, en los siguientes términos:

“Primero. De acuerdo con la doctrina ya sustentada por el Consell Tributari en su informe de 23 de junio de 2006, recaído en el expediente 290/4, ha de decirse que no existe ninguna razón significativa para considerar que, si en un inmueble que pertenece a una entidad sin fines lucrativos se desarrolla por un tercero una actividad económica no exenta, el inmueble en cuestión está exento del impuesto sobre bienes inmuebles al amparo del art. 15.1 de la Ley 49/2002, de 24 de diciembre, reguladora del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos; afirmación que comprende, por descontado, el caso en que el inmueble está arrendado, realizando el arrendatario una explotación económica no exenta.

“Segundo. No cabe invocar frente a lo expuesto, como se hace en el recurso que motiva estas actuaciones, el art. 6.2 de la Ley 49/2002, en cuya virtud están exentas del impuesto sobre sociedades las rentas <<procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como los dividendos y participaciones en beneficio de sociedades, intereses, cánones y alquileres>>. Y ello, como se razonó en el informe antes citado, no ya porque el precepto transcrita fija el criterio para determinar las exenciones relativas al impuesto sobre sociedades -que es un impuesto de carácter directo y naturaleza personal que grava las rentas-, porque en principio nada impide que el presupuesto de una exención se configure en relación a los presupuestos de otra referida a un tributo de naturaleza completamente diferente, sino porque la expresión <<explotación económica exenta>>, que utiliza el art. 7 de la Ley 49/2002, sólo es predictable en puridad de las explotaciones que realiza una entidad sin fines lucrativos. El campo comprendido por la expresión contraria <<explotación económica no exenta>>, que es la utilizada por el art. 15.1 de dicha Ley, lo integran por tanto: 1) aquellas explotaciones a las que no les es atribuible esta condición porque llevándolas a cabo una entidad sin fines lucrativos no encajan en el art. 7; y 2) todas aquellas que <<no están exentas>> porque el atributo de la exención relativa al impuesto sobre sociedades no les es aplicable en la medida en que son explotaciones realizadas por titulares que no son entidades sin fines lucrativos”.

Se sigue, de esta suerte, la línea mantenida en informe del exp. 290/4, del que se dio noticia en la Memoria correspondiente.

3.- Bonificaciones.

3.1.- Bonificación del art. 74.1 LHL.

Según el dictamen emitido en el exp. 131/5, la exigencia del requisito de comunicación de la fecha prevista de inicio de las obras, exigido en el artículo 9.2.a) de la Ordenanza fiscal núm. 1.1 del año 2003, no se opone a la exigencia de presentación de la solicitud de exención con anterioridad a dicho inicio.

Por otra parte, en aplicación del art. 74.1 LHL, según la redacción establecida por Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en los exps. 185/5 y 441/5 se propuso la desestimación de los recursos por entender que las obras se habían iniciado antes de solicitarse la bonificación. Mientras que, inversamente, se propuso la estimación en el exp. 228/5 por considerar que resultaba acreditada la presentación de la solicitud antes del comienzo de las obras.

4.- Valores catastrales.

4.1.- Órgano competente para su impugnación y consecuencias de la misma.

Según el dictamen del exp. 175/5, no corresponde al Ayuntamiento conocer de la impugnación de los valores catastrales, a tenor de lo previsto en el art. 78.1 LHL, y los valores catastrales recurridos pueden servir de base a las correspondientes liquidaciones, sin perjuicio de que se efectúen las correcciones y devoluciones pertinentes en el caso de que prospere la reclamación.

5.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

5.1.- Falta de notificación de la liquidación correspondiente al alta. Prescripción del derecho a practicar la liquidación.

En los exps. 1044/4 y 1216/4 se propuso la estimación de los recursos por no resultar acreditada la notificación de la liquidación correspondiente al alta de forma individualizada, sin que procediera la retroacción de actuaciones para notificar la liquidación al haber transcurrido más de cuatro años desde que se produjo el hecho imponible y no existir ningún acto de la Administración o del sujeto pasivo susceptible de interrumpir la prescripción del derecho a practicar la liquidación.

Sobre las consecuencias de omitir la notificación personal de la liquidación correspondiente al alta en el padrón merece la pena recordar, por la frecuencia con que se aplica, el criterio invocado en los exps. 103/5 y 35/6. Dice así: "En el caso de que la notificación de la liquidación correspondiente al alta en el padrón no haya sido realizada correctamente, las posteriores actuaciones practicadas en el procedimiento de apremio quedan viciadas de nulidad, de acuerdo con lo previsto por el artículo 138.1 LGT, en relación con el artículo 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del régimen jurídico de las administraciones públicas y el procedimiento administrativo

común, con la única excepción de aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo ha pagado en periodo voluntario alguna cuota anterior a las que se reclamen, dado que esta circunstancia comporta que haya tenido conocimiento de los elementos esenciales de la liquidación abonada, de conformidad con lo previsto por el artículo 124.1 LGT. En cualquier otro caso, la incorrecta notificación de la liquidación correspondiente al alta excluye la posibilidad de que las notificaciones de apremio puedan producir cualquier efecto, incluido el de interrumpir el cómputo del plazo de prescripción”.

5.2.- Notificaciones a persona distinta del interesado sin que conste el DNI del receptor.

Con arreglo al dictamen del exp. 5/6, no pueden considerarse correctas, ni susceptibles por tanto de interrumpir la prescripción, las notificaciones practicadas en el domicilio del interesado a persona distinta de éste, al no constar en la notificación el DNI del receptor ni aparecer de nuevo en el expediente la misma firma, por lo que no puede considerarse acreditada la recepción.

6.- Otras cuestiones.

6.1.- Finca sita en terreno edificable pero que no reúne las condiciones mínimas para ser edificada.

En el dictamen del exp. 1170/4 se planteó el problema de las consecuencias que derivaban de que una finca situada en suelo urbano o urbanizable no reuniera las condiciones mínimas para ser edificada. Extremo que se abordó en los siguientes términos:

“La parte de finca calificada con clave 20a/12 (suelo urbano, zona de ordenación en edificación aislada, subzona unifamiliar IX) es, en cambio, edificable. Otra cosa es que, como señala el informe técnico, no reúna las condiciones mínimas para ser edificada, pero esto no afecta a la delimitación conceptual entre suelo urbano o urbanizable y suelo que no reúne estas características. El problema no viene dado por la naturaleza del terreno según su calificación urbanística, sino por la falta de cumplimiento de las condiciones que, según el artículo 343 de las normas del Plan General Metropolitano, tiene que reunir este suelo para poder ser edificado, en cuanto a la superficie mínima de parcela, la longitud mínima del frente vial, la ocupación máxima de la parcela, y la separación de la edificación de los límites de la parcela.

“Séptimo.- Por tanto, en lo referente a esta porción de finca, la cuestión se desplaza de la problemática relacionada con la calificación del terreno a un tema de valoración del mismo, dada la imposibilidad legal de sacar provecho del terreno a pesar de su calificación urbanística. Ello no da lugar a la declaración de no sujeción, que depende de la calificación genérica de la finca, sino a la determinación de la base imponible en función de la utilidad. Lo que demuestra el artículo 10 del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, sobre normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, en el que se establecen coeficientes correctores del valor del suelo en función de las características de las fincas. Por tanto, no se pueden estimar los recursos en lo referente a esta parte del inmueble, sin perjuicio de que el interesado dirija su reclamación a la oficina del catastro inmobiliario”.

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

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

En los expedientes en que se han analizado estas cuestiones, el Consell Tributari ha recordado lo que disponen los artículos 93, 95 y 97 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales. Según estos preceptos, el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, sea cual sea su clase y categoría, considerándose como vehículo apto para la circulación el que hubiese matriculado en los registros públicos correspondientes mientras no hubiese causado baja. Son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que hace referencia el artículo 22 de la Ley General Tributaria de 1963 a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación. El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica se devenga el primer día del periodo impositivo -que coincide con el año natural- salvo el caso de la primera adquisición del vehículo. Ahora bien, se prevé el prorr泄eo del importe de la cuota por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo.

En aplicación de estos preceptos, el Consell Tributari concluye, en el exp. 1276/4, que no es motivo suficiente para dejar de satisfacer el impuesto la presentación de una solicitud de baja definitiva del vehículo respecto de la cual la Jefatura Provincial de Tráfico había manifestado que no reunía las condiciones necesarias para ser tramitada debido a la falta de determinados documentos, que tampoco han sido aportados en el periodo de prueba concedido al efecto por el Consell Tributari. Además, el vehículo constaba dado de alta en la citada Jefatura durante los ejercicios a que hacía referencia el recurso, lo cual evidenciaba que la solicitud de baja definitiva no se llegó a tramitar.

En el exp. 424/4 se recuerda que a los efectos de la exacción del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, el simple cambio de titularidad del vehículo no se puede tener en cuenta hasta que el obligado tributario no lo haya tramitado ante la Jefatura Provincial de Tráfico. En este sentido, en el exp. 604/5 el Consell considera que el recurrente no puede invocar un contrato privado de compraventa, dado que el 1 de enero del año siguiente a la fecha del contrato continuaba siendo sujeto pasivo del impuesto, dado que la baja como titular del vehículo en el registro de la Jefatura Provincial de Tráfico no tuvo lugar hasta el 6 de febrero.

Ahora bien, en el exp. 156/5 se señala que la comunicación del cambio de titularidad del vehículo el 30 de diciembre, según el sello de la Jefatura Provincial de Tráfico que figuraba en la comunicación, determina que el recurrente no haya de satisfacer el impuesto del año siguiente, ya que el retraso de la citada Jefatura en tomar nota del cambio no debe influir en la determinación del sujeto pasivo.

En el exp. 413/4 se concluye que dado que la inspección técnica no propuso la baja del vehículo a pesar de haber observado una irregularidad en el número de bastidor que figuraba en el permiso de circulación y en la tarjeta de la ITV, la Jefatura Provincial de Tráfico, al no tener conocimiento de esta circunstancia, no había podido tramitar la baja en el Registro de Vehículos, por lo cual no se podía plantear si la divergencia registral era o no imputable a la Jefatura.

En el exp. 255/4 se considera como sujeto pasivo del impuesto la persona jurídica que consta como titular del ciclomotor en el Registro de Vehículos, de manera que procede la anulación de las liquidaciones giradas al recurrente, que sólo es el poseedor del vehículo.

Es reitera el Criterio del Consell según el cual, dado que el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es un tributo que grava no la circulación o inscripción de los vehículos sino la manifestación de capacidad económica que supone la circulación real o potencial de un vehículo asumida por parte de quien consta como titular en la Jefatura Provincial de Tráfico, la inexistencia del vehículo por desguace suficientemente acreditada determina la no exigibilidad del tributo por ausencia de realización del hecho imponible (exps. 117/3, 255/4, 156/5, 287/5, 401/5, 650/5 i 167/6). Ahora bien, en el caso planteado en el exp. 80/5 se considera que la aportación de la autorización para el desguace no supone que éste se haya llevado a cabo durante los periodos impositivos a que hacía referencia el recurso; esta circunstancia, junto con el hecho de que el vehículo no se dio de baja y que la recurrente figuraba como titular en el permiso de circulación, determina que quede obligada al pago del impuesto.

En los exps. 163/5 y 25/6 se admite el prorratoe de las cuotas por trimestres naturales, ya que los vehículos se dieron de baja en la Jefatura Provincial de Tráfico el 5 de junio y el 18 de septiembre, respectivamente. En otros casos se admite el prorratoe de la cuota por trimestres naturales al haberse producido la baja temporal del vehículo por sustracción (exp. 1178/4), pero no se admite cuando la baja temporal es con motivo de la entrega del vehículo a un vendedor para su transmisión (exp. 697/5).

2.- Exención de los vehículos de minusválidos.

Sobre la cuestión de la posible retroactividad del acto de reconocimiento de la exención prevista en el art. 94.1.d) de la Ley 39/1988 en relación a liquidaciones firmes, y con independencia del momento en que el interesado hubiese formulado la solicitud, el Consell ha reiterado el criterio que la Ley de haciendas locales condiciona el goce de determinados beneficios fiscales, entre los que se encuentra esta exención, no solo a la existencia de determinados supuestos materiales -en especial, la discapacidad requerida- sino también, al hecho de la previa solicitud expresa del interesado (exp. 470/5 y 62/6, entre otros).

En el exp. 11/6 se deniega la solicitud de exención no solo por su extemporaneidad, sino porque el 1 de enero, fecha del devengo del impuesto, el interesado no tenía reconocida la discapacidad, ya que su reconocimiento tuvo lugar por resolución notificada el 4 de mayo siguiente, con efectos desde el 22 de enero.

En el exp. 491/5, el Consell recuerda que según el art. 94.1.d) de la Ley 39/1988, en su redacción anterior a la reforma operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, la exención de los vehículos de minusválidos se preveía en relación a los vehículos adaptados para su conducción por personas con discapacidad física, adaptación que, en el caso planteado, no se había producido. Ahora bien, se concluye que no hay inconveniente en admitir que el recurso interpuesto contra las liquidaciones no firmes puede interpretarse como una solicitud de exención efectuada dentro de plazo, en la medida que implícitamente contiene todos sus elementos relevantes -características del vehículo y matrícula- y que el recurrente fundamenta su desacuerdo con las liquidaciones en su discapacidad.

En el exp. 624/5 se considera cumplido el requisito que prohíbe gozar de la exención por más de un vehículo simultáneamente (art. 94.1.d) de la Ley 39/1988, en su redacción por la Ley 51/2002), dado que el recurrente ha sido titular de dos vehículos exentos de forma sucesiva y no simultánea, salvo un breve periodo de tiempo durante el primer trimestre del año, en que la empresa que gestionó la venta del vehículo llevó a cabo los trámites correspondientes.

3.- Notificaciones.

Se recuerda que en los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, se pueden notificar colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos (exp. 82/6). Ahora bien, si la notificación de la liquidación correspondiente al alta en el padrón no se ha realizado correctamente, las actuaciones posteriores practicadas en el procedimiento de apremio son nulas, según el art. 138.1 de la Ley General Tributaria de 1963, en relación con el art. 62 de la Ley 30/1992 (exps. 117/3, 255/4, 76/5 y 117/6, entre otros).

Ahora bien, se tienen que exceptuar los casos en que el sujeto pasivo ha pagado en periodo voluntario alguna cuota de ejercicios anteriores, ya que esta circunstancia permite presumir que ha tenido conocimiento de las liquidaciones abonadas, tal como exige el art. 124.1 de la Ley General Tributaria de 1963, (exps. 255/4, 342/5 y 75/6). En este sentido, en los exps. 1024/4 y 524/5 se considera válida la notificación colectiva, ya que aún cuando el recurrente causó alta en el padrón por transferencia del vehículo el 20 de mayo de 1999, sin que se le notificase de forma individualizada la liquidación de 2000 correspondiente al alta, consta que abonó esta liquidación en periodo voluntario.

El Consell consideró ajustadas a derecho liquidaciones notificadas de forma colectiva, dado que cuando el recurrente solicitó la matriculación del vehículo en la Jefatura Provincial de Tráfico tuvo que acreditar el pago del impuesto mediante autoliquidación, lo cual produjo el alta en el padrón fiscal (exps. 697/5 y 25/6).

Se recuerda que la liquidación del impuesto corresponde al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo y que los cambios de domicilio se tienen que notificar al Registro de Vehículos de la Jefatura Provincial de Tráfico, no siendo suficiente el cambio de domicilio en el padrón de habitantes del municipio (exps. 1088/4 y 1172/5). Ahora bien, en el exp. 641/5 no se consideró válida la notificación por edicto, dado que los dos intentos de notificación personal se llevaron a cabo en el piso 2º 2ª y no en el entresuelo 2ª, que era el que constaba como domicilio del recurrente en el padrón de habitantes.

Aplicando lo que dispone el art. 59.2 de la Ley 30/1992, se recuerda que la validez de la notificación mediante edictos está condicionada a que se hayan efectuado dos intentos de notificación personal y que el segundo intento se haya realizado dentro de los tres días siguientes al primero y en una hora diferente (exps. 1237/4, 79/5 y 113/6, entre otros). Se recuerda también que la notificación se practica en el domicilio del interesado, si éste no está presente en el momento de su entrega se podrá hacer cargo cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad (exp. 56/5).

Se considera inválida una notificación practicada en las dependencias municipales a una persona que no era el recurrente, sin que el receptor hubiese acreditado la representación en la que actuaba. A dicha conclusión se llegó como consecuencia de entender que la notificación de una liquidación o providencia de apremio no puede ser considerada como un acto de trámite, que no exigiría acreditar la representación del receptor, ya que aunque no se contempla entre los supuestos del art. 43 de la Ley General Tributaria de 1963, tiene en común con estos la característica de su relevancia, lo cual obliga a exigir el máximo rigor en la acreditación del mandato del representante como garantía para el sujeto pasivo (exp. 78/6).

En el exp. 604/5, frente a la alegación de falta de notificación en voluntaria de la liquidación del impuesto, y en base a que éste es un tributo de cobro periódico por recibo, se recuerda que el documento que la Administración municipal remite anualmente a los contribuyentes no tiene la naturaleza de notificación formal de la liquidación sino que es tan sólo un recordatorio del pago del tributo y un instrumento mediante el cual se verifica el pago en las entidades colaboradoras. Por tanto, la no recepción de este documento no comporta la invalidez de la vía de apremio.

4.- Prescripción.

En el exp. 650/5 se recuerda que la notificación de una providencia de apremio nula por falta de notificación personal de la liquidación correspondiente al alta en el padrón no produce estos efectos interruptores de la prescripción. Ahora bien, el recurso contra una notificación de providencia de apremio nula sí que produce efectos dado que su interposición constituye una opción del sujeto pasivo y, por tanto, un acto perfectamente diferenciado y autónomo respecto del acto administrativo impugnado (exp. 117/3, 255/4 y 113/6, entre otros).

5.- Otras cuestiones.

En el exp. 78/6 se considera procedente acumular en un mismo procedimiento de embargo deudas por impuesto sobre vehículos de tracción mecánica y multas de tráfico, en base al art. 110.2 del Reglamento general de recaudación de 1990.

En el exp. 167/6 se concluye que para que el pago del impuesto por un tercero -que en el caso planteado era el adquirente del vehículo- pueda tener efectos extintores de la obligación tributaria, hace falta que sea un pago destinado al creditor, el cual dado que el cambio de domicilio del vehículo a otro municipio se produjo con posterioridad al devengo del tributo, era el Ayuntamiento de Barcelona.

En diversos exps. (117/3, 51/5 y 694/5) el hecho de que los cargos por este impuesto se hayan anulado exime de resolver los recursos al haberse producido la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento. Y en el exp. 145/6 se propone declarar la inadmisibilidad del recurso dado que se había interpuesto contra la resolución de un recurso anterior.

Ordenanza fiscal nº. 1.3.

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

1.- Sujeción al impuesto.

1.1.- Diferimiento del impuesto.

Fueron informados algunos recursos en los que se solicitaba la declaración de no sujeción y el diferimiento del impuesto, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional 8^a de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del impuesto sobre sociedades, en la redacción dada por el artículo 4.16 de la Ley 66/1997. Esta redacción se reitera en lo esencial en el apartado 3 de la disposición adicional 2^a del texto refundido del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

a) En el exp. 116/3, se trataba de la aportación por dos socios a la sociedad de su respectiva mitad indivisa de varias fincas. El Consell puntualizó, ante todo, que el régimen establecido por la Directiva 90/434/CEE, del Consejo de la UE, objeto de transposición al derecho fiscal español, tenía por finalidad no perjudicar reestructuraciones empresariales acometidas desde una perspectiva exclusivamente material “por motivos económicos válidos”. Admitió, dadas sus características, que la aportación lo era de una rama de actividad, requisito que exigía la citada disposición adicional 8^a de la Ley 43/1995. En cambio, entendió que la operación no cumplía lo establecido en el artículo 108.2 de la Ley 43/1995, que ha pasado al artículo 94.2 del texto refundido, el cual permitía acogerse al sistema de diferimiento a “contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio”. El Consell informó que éste no era un requisito meramente formal, acreditado mediante la mera existencia de unos libros legalizados, sino que se trataba de la expresión de una exigencia de “empresarialidad” de la actividad cuyo rasgo esencial era la habitualidad en su ejercicio. En el caso examinado faltaba esa habitualidad, dado que la llevanza de la contabilidad quedaba circunscrita a los dos meses y doce días anteriores a la aportación, y de los apuntes contables se desprendía que incluso durante ese período la actividad de arrendamiento de inmuebles la llevaba a cabo un administrador de fincas distinto de los recurrentes. Concluyó por ello que no podía concederse que concurrieran “motivos económicos válidos” materiales y distintos de la obtención de una ventaja fiscal, cuando quienes efectúan la aportación de este conjunto de inmuebles los han poseído durante más de diecisiete años, y sólo dos meses antes de la operación de aportación proceden a cumplimentar los requisitos formales, sin realizar ninguna variación material que permita afirmar que en relación a los mismos se estaba llevando a cabo la reestructuración de una actividad empresarial.

b) La aportación a una sociedad de un número elevado de plazas de aparcamiento por personas físicas se consideró aportación de rama de actividad y se aceptó que la contabilidad, que abarcaba tres ejercicios, respondía a los criterios exigidos para la no sujeción (exp. 257/4).

c) En cambio, en el exp. 980/4 se propuso desestimar el recurso derivado de la aportación de un garaje por persona física a una sociedad de nueva constitución, por entender que, si bien concurrían en el caso los restantes requisitos exigidos por la Ley, la transmitente no había llevado su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, de obligada legalización por el Registro Mercantil, sino tan sólo lo exigido para el impuesto

sobre la renta de las personas físicas en su modalidad simplificada de régimen de estimación directa, y por ello no cumplía el requisito del artículo 108.2 de la Ley 43/1995.

d) En el exp. 991/4, relativo a la operación por la cual una comunidad de bienes constituida por personas físicas aportó un inmueble a una sociedad limitada, el Consell estimó que se habían cumplido los requisitos legales, es decir, tratarse de una aportación no dineraria de rama de actividad, haber optado el contribuyente por el régimen fiscal previsto en el capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades, haber comunicado la opción al Ministerio de Economía y Hacienda, y llevar la contabilidad con arreglo al Código de Comercio mediante libros diligenciados por el Registro Mercantil. En el mismo sentido se pronunció en el exp. 1162/4 sobre un caso similar.

e) Un matrimonio aportó a una sociedad dos plazas de aparcamiento propiedad del marido y un piso que poseían en común y proindiviso, en el que el marido ejercía una profesión liberal (exp. 299/5). El marido falleció y quien presentó el recurso fue la esposa, que era su heredera y se había convertido en propietaria única de todos los bienes. El Consell propuso desestimar el recurso basado en el capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades (dejando aparte las plazas de aparcamiento), por cuanto la recurrente no había justificado la llevanza de contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, entendiendo que difícilmente podría presentarla, habida cuenta que en el piso no se ejercía una actividad empresarial sino una profesión liberal. La recurrente solicitó también que se aplicara la bonificación regulada para la transmisión de la vivienda conyugal. El Consell propuso desestimar esta petición, puesto que al fallecimiento del marido el piso ya había sido transmitido a una sociedad y la Ordenanza fiscal limitaba la aplicación del beneficio al caso de que el adquirente del inmueble fuera el cónyuge, los descendientes o los ascendientes del causante, circunstancia que ya no concurría en dicha transmisión.

f) Una sociedad procedió a su escisión total con atribución de un inmueble a dos sociedades creadas en el proceso de escisión (exp. 153/5). El Consell Tributari no discutió que el caso se hallara comprendido en el régimen especial regulado en el capítulo VIII del título VIII de la Ley 43/1995, pero tuvo en cuenta que el artículo 110.1 de dicha Ley, en la redacción vigente en la fecha de la escisión, exigía que la opción fuera comunicada al Ministerio de Hacienda en la forma y plazo que reglamentariamente se determinara, lo que concretó el artículo 47.3 del Reglamento del impuesto sobre sociedades, fijando un plazo de tres meses desde que se otorgara la escritura pública que documentase la operación. Las sociedades interesadas manifestaron no haber efectuado ninguna comunicación por entender que habían cumplido el trámite mediante la presentación de las declaraciones censales relativas a las sociedades constituidas. El Consell entendió que tales declaraciones no incorporaban la comunicación de la opción y propuso denegar el derecho a acogerse al régimen especial.

1.2.- Segregación de parte de la terraza de un inmueble para agregarla al sobreático colindante sin alteración de los coeficientes de participación.

Un caso singular se examinó en el exp. 303/4. Se trataba de la segregación de parte de la terraza de un inmueble para agregarla al sobreático colindante, sin alteración de los coeficientes de participación, todo ello con aprobación de la comunidad de propietarios. Los recurrentes alegaban que se trataba de un elemento común del total

inmueble, por lo que su transmisión no estaba sujeta al impuesto. El Consell rechazó este argumento, pues en la escritura de constitución del régimen de propiedad horizontal se calificaba la terraza como elemento privativo. El Consell afirmó que había transmisión onerosa, mediante compraventa y precio, de parte de un inmueble, no obstante lo cual entendió que la operación no estaba sujeta por cuanto, al no generar alteración de las cuotas de participación, la transmisión no tuvo incidencia respecto al suelo del inmueble, único factor a tener en cuenta en la constitución del hecho imponible y en la determinación de la base imponible.

1.3.- Consolidación del dominio.

En el exp. 957/4 se planteó el tema de la sujeción al impuesto de la consolidación del dominio. El recurrente, titular del dominio de varias fincas, había establecido dos usufructos sucesivos a favor de unos parientes. Al fallecimiento del último satisfizo el impuesto por consolidación del pleno dominio, pero posteriormente formuló recurso por tratarse de supuestos de no sujeción, según la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de enero de 1999, dictada en recurso de casación en interés de ley, y solicitó la devolución de las cantidades ingresadas. El Consell comprobó que la citada sentencia no definía doctrina legal al no ser estimatoria, pero aceptó los argumentos que se recogían en ella acerca de la no sujeción de la extinción del usufructo por muerte del usufructuario, por tratarse de una recuperación de facultades del propietario que no va precedida de una transmisión. Se hacía también eco el informe del Consell de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 30 de enero de 2002, que anuló la regla de la Ordenanza fiscal correspondiente al ejercicio 1998, en que falleció la segunda usufructuaria, por la cual se sujetaba al impuesto la consolidación de dominio.

1.4.- Subasta judicial.

Hubo un recurso alegando la no sujeción por una venta efectuada en subasta judicial (exp. 476/5), que la entidad recurrente fundaba en la quiebra del principio constitucional de capacidad económica y en algunas sentencias relativas al supuesto de expropiación forzosa. El Consell rechazó que hubiera falta de capacidad económica, pues se trataba de la transmisión de inmuebles de la entidad recurrente, y rechazó asimismo la asimilación de las reglas de la expropiación forzosa a supuestos de enajenación forzosa en procedimiento judicial, sin considerar necesario un análisis más detallado de las sentencias alegadas.

1.5.- Resolución voluntaria de contrato de compraventa.

En el exp. 523/5, el Consell entendió, en un caso de resolución voluntaria de un contrato de compraventa, que el hecho de haberse pagado el impuesto por razón del mismo no eximía de pagar por la nueva transmisión derivada de la resolución, pues el artículo 110.3 de la Ley reguladora de las haciendas locales dispone que si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo no procederá la devolución del impuesto satisfecho y se considerará como un nuevo acto sujeto a tributación.

2.- Exenciones y bonificaciones.

2.1.- Fundaciones privadas y entidades religiosas.

En lo relativo a exenciones, la mayor parte de las solicitadas se han centrado en temas relativos a fundaciones privadas y entidades religiosas.

- a) La solicitud de exención formulada por una fundación privada (exp. 6/4) se inició con peticiones fundadas en la ya derogada Ley 30/1994. A solicitud de la recurrente, el Consell Tributari comprobó que la transmisión onerosa sujeta al impuesto había tenido lugar el 31 de diciembre de 2002, es decir, después de la entrada en vigor de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, que se produjo el 25 de diciembre de 2002 según lo dispuesto en su disposición final 3^a, la cual fijaba como fecha de inicio de su vigencia la siguiente a su publicación en el Boletín Oficial del Estado, que tuvo lugar el 24 de diciembre de 2002. El artículo 15 de esta Ley declara exentas las transmisiones cuando la obligación legal de satisfacer el impuesto recaiga sobre una entidad sin fines lucrativos. Se constató que la entidad se hallaba inscrita en el Registro de la Generalidad de Cataluña y que había ejercitado la opción por el régimen de beneficios fiscales de la nueva Ley ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y había comunicado esta opción al Ayuntamiento, por lo que reunía todos los requisitos para el reconocimiento de la exención.
- b) Una congregación católica solicitó en dos ocasiones la exención por la transmisión onerosa de un inmueble adquirido a título lucrativo (exps. 988/4 y 100/5). Esta exención fue objeto de una importante sentencia del Tribunal Supremo, dictada en interés de ley el 16 de junio de 2000, en la cual se precisaban los requisitos a que habían de sujetarse las entidades dependientes de la Iglesia Católica para gozar de la exención, entre los cuales figuraba que el bien transmitido se hallara afecto a actividades o finalidades religiosas, sin que bastara el mero dato subjetivo de su atribución patrimonial. El Consell hizo una interpretación material de tal afectación, pero numerosas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña han considerado suficiente para justificar la exención en las transmisiones lucrativas, que los rendimientos del bien o el producto de su venta posterior se dediquen a las finalidades benéficas de la Institución. En este caso, el Consell propuso que se declarara la exención en estricto acatamiento de la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. En idéntico sentido se formuló el informe sobre un recurso planteado en similares términos por una fundación dependiente del Arzobispado de Barcelona (exp. 1166/4).
- c) Una entidad religiosa integrada en la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España solicitó la exención por la transmisión de diversas fincas, en base al artículo 11.4 de la Ley 24/1992, de 12 de noviembre, por la que se aprueba el acuerdo de cooperación entre el Estado y dicha Federación, el cual reconoce el derecho de dichas entidades a los beneficios fiscales que se otorguen a las entidades sin ánimo de lucro, así como los que se concedan a las entidades benéficas de titularidad privada (exp. 443/5). El Consell propuso aplicar la exención establecida para las entidades benéficas o benéfico-docentes en el artículo 106.2.c) de la Ley 39/1998, en el texto vigente en la fecha de la transmisión, después de comprobar que la entidad había justificado el destino de los bienes con arreglo a la Ley 24/1992 y por ello se hallaba incluida en los términos de esta Ley. Finalmente, entendió que la exención no se configuraba como rogada y por ello no era obstáculo para su reconocimiento que no se hubiera presentado solicitud o declaración en tal sentido.

2.2.- Sociedades cooperativas.

La solicitud de exención de una sociedad cooperativa obligó al Consell a estudiar la normativa de estas entidades para concluir que la recurrente no tenía derecho a la exención, que solicitaba al amparo del artículo 15.3 de la Ley 49/2002 en relación con el

artículo 7 de la misma Ley, fundando su pretensión en que desarrollaba en los inmuebles transmitidos la actividad de centro especial de trabajo para personas con disminución física, lo que, en su opinión, la equiparaba a una entidad de utilidad pública según el artículo 10 del Real Decreto 2273/1985. El Consell rechazó que la operación estuviera sometida a la Ley 49/2002, puesto que la transmisión tuvo lugar con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la misma. También rechazó que la solicitud tuviera amparo en el Real Decreto 2273/1985, puesto que la entidad no había justificado su inscripción en los registros correspondientes ni el cumplimiento de los requisitos para su consideración como de utilidad pública, y en especial porque la normativa invocada no prevé la concesión de beneficios fiscales, sino tan sólo la posibilidad de establecer convenios sobre compensaciones económicas, como dispone el artículo 11 del citado Real Decreto. También examinó las consecuencias del sometimiento de la recurrente a la condición de entidad de servicios sociales de iniciativa social. Estos condicionamientos se regulan en el Decreto 27/1987, de 29 de enero, de ordenación de los servicios sociales en Cataluña, pero el Consell, aparte de no haberse justificado la inscripción de la entidad en el preceptivo registro, señala que las comunidades autónomas no pueden dictar ninguna norma que interprete o extienda el alcance de las exenciones establecidas en la Ley de haciendas locales, tal como se pronuncia al respecto la sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de diciembre de 1999. Adicionalmente, el informe realiza una investigación sobre la Ley Catalana de Cooperativas número 18/2002 y sobre la Ley estatal 20/1990, de 19 de diciembre, para concluir que ninguna de ellas concede beneficios en este impuesto. Todo ello conduce a la denegación de la exención. Admite finalmente de oficio, y al margen de las alegaciones del recurso, que se produjeron errores en algunos aspectos secundarios de la liquidación, que propone rectificar.

2.3.- Fundaciones benéficas o benéfico-docentes.

Una fundación privada recurrió la liquidación del impuesto devengado por la adquisición hereditaria de un censo enfitéutico (exp. 556/5) con base en tres argumentos. En primer lugar alegó que reunía los requisitos establecidos en el artículo 106.2.c) de la Ley de Haciendas Locales como entidad benéfica, dado que la Generalidad de Cataluña, competente para su aprobación, la había declarado institución benéfica de tipo asistencial y de finalidad científica. En segundo lugar, alegó cumplir los requisitos de carácter objetivo establecidos en la sentencia de 17 de junio de 2000, dictada en interés de Ley. Y en tercer lugar, adujo que el Ayuntamiento había reconocido la exención del impuesto sobre bienes inmuebles por razón de otra finca de su propiedad. En cuanto al primero de los extremos alegados, el Consell Tributari reiteró su opinión de que la clasificación de una entidad privada como benéfica o benéfico-docente se fundaba en la Instrucción de la beneficencia particular de 14 de marzo de 1899, que era el único régimen regulador de las fundaciones privadas hasta la aprobación del Decreto 2930/1972, de 21 de julio. En ambas disposiciones, la calificación de una entidad como benéfica era determinante de la concesión de personalidad jurídica. Esta característica cambió radicalmente con la Ley 30/1994, la cual vinculó el reconocimiento de la personalidad jurídica a la inexistencia de ánimo de lucro y a la afectación de su patrimonio a la realización de fines de interés general y no sólo de beneficencia. Por su parte, la disposición derogatoria única de la Ley 30/1994 declaró derogadas, entre otras disposiciones, la Ley General de Beneficencia de 20 de junio de 1849 y los sucesivos decretos que entre 1852 y 1972 desarrollaban la beneficencia pública, la beneficencia particular, las fundaciones culturales privadas y

las fundaciones laborales. De ahí deduce el Consell que, sin perjuicio de la subsistencia y respeto a los beneficios de las entidades declaradas benéficas con anterioridad a la Ley 30/1994, a partir de la entrada en vigor de ésta no es posible obtener la declaración de benéfica o benéfico-docente. Este es el caso de la fundación recurrente, que se constituyó con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 30/1994. Por lo que atañe al segundo de los extremos, es decir, la aplicación de la sentencia de 17 de junio de 2000, el informe argumentó ampliamente que esta sentencia era aplicable únicamente a la Iglesia Católica y a las entidades comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo suscrito entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979. Finalmente, en lo que se refería, como tercer argumento, al reconocimiento de la exención del impuesto sobre bienes inmuebles como precedente, el Consell informó que esta exención tenía su regulación propia en el artículo 58.1 de la Ley 30/1994 y no guardaba relación con el tema que se debatía en el recurso.

2.4.- Bienes afectos a actividades empresariales.

Se solicitó en el exp. 237/5 la bonificación prevista en el art. 9.3 de la Ordenanza fiscal del impuesto por la transmisión hereditaria de varios inmuebles que los herederos consideraban afectos al ejercicio de actividades empresariales, las cuales se habían iniciado poco antes de la defunción del causante. El Consell Tributari advirtió que la Ordenanza exige para el otorgamiento de la exención el haber practicado las autoliquidaciones en el plazo establecido, y constató que, aunque se había satisfecho el impuesto a partir de unos documentos cobratorios emitidos irregularmente por un importe muy inferior al exigible, la emisión de oficio de tales documentos no suplía la diligencia liquidatoria del contribuyente, que no se había demostrado en este caso. Una propuesta análoga se formuló en relación con el exp. 625/5 ante situación similar.

3.- Base imponible.

En el exp. 112/5 se planteó la discrepancia entre el valor asignado en la liquidación impugnada y el valor catastral que constaba en el recibo del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio de la transmisión. Consultado el Institut Municipal d'Hisenda, éste informó que en el recibo no se había tenido en cuenta la segregación efectuada ni se había aplicado en la valoración de la finca segregada el coeficiente de cargas singulares. En consecuencia, se propuso practicar nueva liquidación con arreglo a las alteraciones del suelo que se constataban.

También en los exps. 560/5 y 561/5 se resolvieron problemas relacionados con la identificación de las fincas a las que correspondía el valor catastral y se resolvieron a favor de los contribuyentes, ya que se comprobó que había duplicidad en las superficies liquidadas.

Mayor interés desde el punto de vista doctrinal tenía la cuestión planteada en el exp. 66/6. El recurrente alegaba, en relación con la transmisión a título oneroso de dos fincas de idénticas características, que había tenido que autoliquidar el impuesto partiendo de dos valores catastrales totalmente dispares (de hecho uno de ellos era cuatro veces superior al otro), y que había obtenido de la Gerencia Territorial del Catastro una reducción del valor catastral que si no igualaba el valor de las fincas, al menos les atribuía un valor razonablemente semejante, por lo que solicitaba la

devolución de los ingresos indebidos. Ésta fue denegada por el Institut Municipal d'Hisenda en base a que el valor asignado en la revisión catastral de 2001, con efectos tributarios a 1 de enero de 2002, era firme y consentido al no haberse recurrido en su momento, y que el nuevo valor fijado por la Gerencia Territorial del Catastro se había acordado en fecha 17 de febrero de 2003 con efectos a partir del ejercicio 2004. El Consell se apoyó en el hecho de que no constaba notificado el valor catastral procedente de la revisión de 2001 y que, según el informe del propio Catastro, se habían producido errores en la superficie del inmueble, la tipología constructiva y el tipo de valor, lo que permitía una rectificación de errores materiales al amparo del artículo 155 de la Ley General Tributaria en la redacción aplicable al caso de acuerdo con la fecha de la transmisión, y propuso la anulación de las liquidaciones y la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas.

4.- Período de imposición.

Una inmobiliaria practicó autoliquidación por la escritura de ratificación y elevación a documento público de un contrato privado de compraventa otorgado 23 años antes, con la circunstancia de que los compradores liquidaron en su día el documento privado ante el Departament d'Economia i Finances de la Generalitat (exp. 1165/4). La inmobiliaria vendedora consignó en su autoliquidación como fecha de transmisión la del otorgamiento de la escritura (20 de diciembre de 2001) y como fecha de adquisición la del contrato privado (11 de diciembre de 1978). En la misma fecha de 20 de diciembre de 2001, los interesados vendieron la finca a terceros mediante escritura pública. Los recurrentes, que eran los compradores en el documento privado y en la primera escritura, alegaban que por el período 1978 a 2001 ya se había abonado el impuesto y que al producirse la transmisión a terceros no había transcurrido un año desde la adquisición, por lo que dicha transmisión no estaba sujeta al tributo. El Consell entendió que estaba ajustada a derecho la liquidación practicada por el período 1978 a 2001, habida cuenta que los recurrentes eran sujetos pasivos en su calidad de transmitentes y que el período tenido en cuenta en la liquidación era el que terminaba con la enajenación del inmueble (20 de diciembre 2001) y comenzaba en la fecha en que lo adquirieron (11 de diciembre 1978), que era la fecha del documento privado por haber sido presentado en un registro público, y no en la fecha de elevación a público de dicho documento. Rechaza el Consell que haya duplicidad por haberse ya liquidado y pagado el incremento de valor correspondiente a los ejercicios 1978 a 2001, pues si bien la sociedad que inicialmente lo transmitió efectuó una autoliquidación como sujeto pasivo por ese período, de la documentación presentada no se deducía que dicha sociedad inmobiliaria actuara por cuenta o en alguna forma de representación de los verdaderos contribuyentes, sino que había incurrido en un error de período computable, ya que éste para la citada sociedad concluía el 11 de diciembre de 1978. El Consell se limitó a formular propuesta de confirmación de las liquidaciones practicadas a los recurrentes, sin referirse a las liquidaciones ingresadas por la inmobiliaria, al no ser ésta parte en el expediente.

El exp. 990/4 se basaba en unos antecedentes un tanto confusos. Diversos propietarios habían adquirido pro indiviso un local para aparcamiento que fue objeto de una escritura llamada de distribución de uso común y establecimiento de reglas de uso, por la que se adjudicaron plazas concretas de aparcamiento a cada uno de los condóminos.

Esta escritura fue ratificada por otra posterior. Más adelante el adjudicatario de dos de las plazas las transmitió a terceros y no formuló autoliquidación. La Inspección liquidó el impuesto tomando el período entre la adquisición en común y proindiviso del local y la venta a terceros de las dos plazas por parte del adjudicatario. La confusión procedía del hecho de que, al hilo del otorgamiento de la escritura de ratificación, es decir con anterioridad a la venta de las plazas, se había presentado autoliquidación por dicha escritura. El Consell Tributari entendió que las autoliquidaciones derivadas de la escritura de ratificación no procedían por cuanto no había en ella transmisión a terceros, sino tan sólo especificación del uso de las plazas de aparcamiento, lo que determinaba que no se hubiera devengado el impuesto, y propuso la devolución de las cantidades ingresadas. En cambio, consideró correcto el período de imposición tenido en cuenta por la Inspección que, como se ha expuesto, abarcaba desde la adquisición en régimen de comunidad hasta la venta de las plazas a terceros.

5.- Infracciones y sanciones.

En relación con este tema, los informes han examinado normalmente casos que se refieren a cuestiones generales, como son la culpabilidad derivada de la simple negligencia y las cuestiones procedimentales de notificación del inicio del procedimiento sancionador, concesión de período de alegaciones, notificación correcta de la resolución sancionadora, caducidad o prescripción, e improcedencia de seguir la vía de apremio para el cobro de la sanción mientras ésta no sea firme.

Al igual que en el anterior ejercicio, se ha dedicado especial atención a aplicar, en ocasiones de oficio, las normas de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, contenidas en la disposición transitoria cuarta, y ello en dos aspectos: 1. La modificación de la calificación como infracción grave o leve (actualmente leve) de la falta de ingreso por autoliquidación, aun cuando el importe cuantitativo de la sanción sea el mismo (exps. 132/5, 477/5, 490/5). 2. La obligación de finalizar en 31 de diciembre de 1994 los expedientes iniciados con anterioridad al 1 de julio de 2004 (exps. 262/4, 113/5, 300/5, 482/5, 564/5). En algunos casos se ha declarado expresamente la no aplicabilidad del artículo 36 del Real Decreto 1930/1998, que permitía iniciar un segundo procedimiento sancionador por caducidad del primero, entendiendo que este criterio era más desfavorable que el que se desprendía de la literalidad de la disposición transitoria cuarta de la nueva Ley General Tributaria.

6.- Prescripción.

Se han aplicado las reglas generales sobre inicio e interrupción de la prescripción. En la mayor parte de casos, la prescripción se produce por la falta de notificación o notificación defectuosa de las liquidaciones o de las providencias de apremio (exps. 171/4, 37/5, 580/5, 14/6, 11/6).

En un recurso que ofrecía cierta singularidad (exp. 523/5) se alegaba prescripción basándose en que en la escritura otorgada se elevaba a público un documento privado de diez años antes que había sido incorporado al registro del Colegio de Abogados a efectos del reconocimiento de la firma de un abogado que figuraba en el contrato. El

Consell informó que el artículo 1227 del Código Civil establece que la fecha del documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que sea incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de alguno de los firmantes o desde que se entregue a un funcionario por razón de su oficio, y que en el caso examinado ni el registro del Colegio de Abogados era un registro público ni el secretario del Colegio tenía la condición de funcionario público, por lo que propuso desestimar la alegación de prescripción.

En el exp. 262/4 se denegó la prescripción del derecho a liquidar el impuesto por una transmisión hereditaria dado que uno de los coherederos había solicitado en nombre de todos una prórroga de seis meses para autoliquidar el tributo sin justificar su representación. El Consell tuvo en cuenta que, contra las sanciones impuestas, el mismo coheredero presentó recurso en representación de todos y que ninguno de ellos había discutido o negado tal representación. Por lo que entendió que el citado escrito había interrumpido la prescripción.

7.- Devolución de ingresos indebidos.

En el exp. 409/4 defendía el contribuyente la valoración consignada en su autoliquidación, y solicitaba la devolución de lo que entendía satisfecho de más como consecuencia de ciertas variaciones en el valor catastral que habían dado lugar a la liquidación complementaria ingresada. El Consell informó que las variaciones del valor catastral se ajustaban a la legalidad, por lo que no procedía la devolución, y a mayor abundamiento destacó que en ningún caso hubiera procedido devolver cantidad alguna, pues al no haber recurrido el interesado el acto administrativo liquidatorio, éste había quedado firme y era de aplicación lo dispuesto en la disposición adicional 2^a del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, sobre el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

Ordenanza fiscal nº 1.4. Impuesto sobre actividades económicas.

27

1.-Introducción.

Durante el año 2006 el Consell examinó 67 expedientes relativos al IAE, de los que 23 fueron objeto de informe favorable a la propuesta del Instituto Municipal de Hacienda. Los 44 restantes fueron dictaminados por el Consell. De éstos, 32 corresponden a recursos deducidos por personas jurídicas (fundaciones, asociaciones o sociedades) y los 12 restantes a recursos deducidos por personas físicas (empresarios individuales o profesionales). Los informes del Consell en relación a los expedientes dictaminados fueron en 23 ocasiones favorables a la estimación total o parcial de los correspondientes recursos y en las 21 ocasiones restantes desfavorables a las pretensiones de los recurrentes. Conviene advertir que la mayoría de los informes estimatorios se refieren a expedientes en los que las cuestiones relevantes se concentraban únicamente en la adecuada notificación de los actos impugnados.

Por otro lado, también es oportuno señalar, como venimos haciendo en las últimas Memorias, que el escaso número de expedientes relativos a personas físicas es consecuencia de la exención del IAE que beneficia a esta categoría de sujetos pasivos a partir del ejercicio 2003, establecida por la reforma de la Ley 39/1988, efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. De manera que los casos examinados en este ámbito corresponden a recursos en los que se planteaban cuestiones referidas a ejercicios anteriores al de la entrada en vigor de la reforma indicada.

Para facilitar la comparación de la actividad llevada a cabo por el Consell en esta materia durante el ejercicio 2006 en relación a los ejercicios anteriores, mantendremos un orden expositivo similar al de las Memorias precedentes; y así, en primer lugar, veremos el conjunto de expedientes (diez expedientes) en los que se plantearon cuestiones relativas al reconocimiento de beneficios fiscales en sentido amplio, tanto de los derivados directamente de la Ley 39/1988 (bien en su redacción originaria, bien en la refundida, consecuencia de la reforma efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que citaremos como TRLRHL), como de los derivados de la Ley 30/1994, de 24 de septiembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, a fundaciones y asociaciones de utilidad pública, y de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, que ha derogado la anterior.

Seguidamente veremos los expedientes (cuatro expedientes) en los que se examinaron cuestiones relativas a la declaración de cese de actividad.

En tercer lugar referiremos los expedientes (nueve expedientes) en los que se suscitaron cuestiones relativas a los actos esenciales del procedimiento de apremio; es decir, a la inicial providencia de apremio o a la posterior providencia de embargo.

En cuarto lugar expondremos algunas cuestiones planteadas en el marco de los expedientes relativos a las actuaciones de la inspección (cinco expedientes).

Y finalmente, en quinto lugar, referiremos un expediente en el que, si bien formalmente se pretendía la devolución de ingresos indebidos, en el fondo se trataba de examinar el contenido de la cuota variable del epígrafe 833.2 de la sección 1^a de las tarifas del impuesto, relativo a la actividad de “promoción de edificaciones”.

No efectuaremos, en cambio, consideraciones relativas a los restantes quince expedientes dictaminados por el Consell en relación a este impuesto, por la sencilla razón de que las únicas cuestiones que en ellos se suscitaron se circunscribieron a la valoración de las actuaciones susceptibles de interrumpir la prescripción alegada (o examinada de oficio); y en este extremo no hay nada diferente de lo que ya ha sido examinado en ejercicios anteriores.

2.- Beneficios fiscales.

De los diez expedientes en los que se examinaron cuestiones referidas a los beneficios fiscales relativos al IAE destacan tres.

Se trata, en primer lugar, del exp. 405/4, en el que el Consell tuvo que analizar si el sujeto pasivo tenía el carácter de entidad sin ánimo de lucro en los términos del art. 42.2 de la Ley 30/1994; es decir, si su actividad principal consistía o no en “la realización de actividades mercantiles”, interpretando este requisito de la forma en que el Consell lo ha venido haciendo y, por tanto, teniendo que averiguar si dicha actividad principal se realizaba o no “mediante contraprestación en las condiciones propias del mercado, actuando en concurrencia y sin tener como finalidad primordial el dar satisfacción a necesidades de interés general”. Dado que, en el caso concreto, se acreditó que la actividad principal de la entidad recurrente no podía ser calificada de mercantil en los términos indicados, el dictamen del Consell fue favorable a la estimación del correspondiente recurso.

En segundo lugar, se trata del exp. 614/5, donde el Consell tuvo que afrontar la alegación de la entidad recurrente -una sociedad de responsabilidad limitada titular de un establecimiento de enseñanza, con concierto educativo suscrito con el Departament d'Ensenyament de la Generalitat de Catalunya- la cual, y dado que, conforme a la doctrina del Consell, habida cuenta su condición de sociedad mercantil no podía disfrutar de la exención prevista en al letra e) del art. 83.1 de la Ley 39/1988 (actual letra e) del art. 82.1 TRLHL), sostenía el derecho a la exención derivado del art. 50 de la Ley orgánica 8/1985, de 3 de julio, del derecho a la educación, en la medida que, según entendía, este artículo establecía una asimilación de los centros docentes concertados a las fundaciones benéfico-docentes en materia de beneficios fiscales. Pues bien, frente a este alegación el Consell dictaminó a favor de la desestimación del recurso, declarando: “Hay que recordar al respecto que la citada Ley orgánica del derecho a la educación se aprobó el 3 de julio de 1985. Su aprobación, por tanto, es anterior a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en la que se regula el impuesto sobre actividades económicas. La Ley 39/1988 no contiene ninguna exención subjetiva en este impuesto a favor de las fundaciones benéfico-docentes, por lo cual no se puede reconocer la pretendida exención, atendiendo especialmente a lo que establece la disposición adicional novena de la misma Ley: <A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales

estuvieran establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones diferentes de las de régimen local, sin que la actual vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente Ley [...]. No es obstáculo a esta conclusión la circunstancia de que la Ley 8/1985, del derecho a la educación, tenga carácter orgánico y no tenga tal carácter la Ley 39/1988, de haciendas locales, por cuanto la materia fiscal no es objeto de reserva de ley orgánica en la Constitución y por tanto a las normas que la regulan no se les puede dar categoría superior o diferente a la de otras leyes".

Finalmente, en el exp. 494/5, el Consell tuvo que examinar la exención que para "los organismos públicos de investigación" reconocía el primer inciso de la letra d) del art. 83.1 de la Ley 39/1988 (y sigue reconociendo ahora el mismo extremo del art. 82.1 TRLRHL), dado que la entidad recurrente alegaba esta condición con el fin de disfrutar de dicha exención. Sin embargo, visto que esa entidad, conforme a la prueba practicada, era fundamentalmente una entidad dedicada a la "información y al asesoramiento", y sólo de forma muy marginal acreditaba llevar a cabo "tareas de investigación", el Consell dictaminó a favor de la desestimación del recurso.

De los siete expedientes restantes de este apartado, si bien se pretendía en ellos el disfrute de algún beneficio tributario, las cuestiones centrales que tuvo que examinar el Consell fueron puramente circunstanciales y referidas a la caducidad del derecho, a la prescripción, o a extremos puramente cuantitativos relativos al caso examinado (como en el exp. 579/5, en el que el Consell se limita a comprobar que las obras efectuadas en la vía pública, alegadas por la recurrente con el fin de disfrutar de la reducción de la cuota del IAE al amparo de lo dispuesto en la segunda nota común de la división 6^a de la sección 1^a de las tarifas del impuesto, no habían tenido una duración superior a tres meses como se requiere en la citada nota para disfrutar del beneficio indicado).

Por otra parte, hay que recordar que en tres de estos siete expedientes los recurrentes todavía han seguido alegando la inconstitucionalidad de la exención recogida en las letras a) a c) del art. 82.1 de la Ley 39/1988, en virtud de la reforma de 2002 (ahora letras a) a c) del art. 83.1 TRLRHL); y, por tanto, el Consell, como ya ha hecho en numerosos expedientes anteriores descritos en las Memorias precedentes, ha tenido que señalar que, sin perjuicio de su opinión al respecto, no es el órgano competente para dar respuesta a este género de alegaciones.

3.- Cese de actividad.

Durante el año 2006 el Consell examinó cuatro expedientes en los que la cuestión central residía en los efectos de la declaración de cese de la actividad, formulada con posterioridad al momento en que supuestamente se había producido, siendo este momento muy anterior al plazo de un mes que el art. 7.2 del RD 243/1995, de 17 de febrero, establece para formularla. Se trata de una cuestión que el Consell ha tenido ocasión de examinar reiteradamente en otros ejercicios, y aquí, como siempre, su análisis se ha reducido a verificar si al amparo del art. 10 del Real Decreto citado, el recurrente podía acreditar adecuadamente la fecha real de cese, indicando que a estos efectos no sirve la prueba de no haber obtenido rendimientos económicos de la actividad gravada, pues es claro que "este impuesto no grava rendimientos efectivos,

sino potenciales". Por otro lado, en estos expedientes, tal y como es también habitual, cuando ha resultado suficiente la citada prueba, el Consell ha tenido que examinar a continuación si era pertinente proceder a la devolución de los ingresos indebidos efectuados, a la vista de lo que dispone el RD 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria (derogado parcialmente por el RD 502/2005, de 13 de mayo, y el RD 1065/2007, de 27 de julio).

Pues bien, sólo en dos de los cuatro recursos examinados el Consell ha dictaminado a favor de su estimación por haberse acreditado el momento del cese manifestado por el recurrente y resultar procedente la devolución de los ingresos indebidos solicitada.

4.- Oposición a la vía de apremio.

Durante el año 2006 el Consell dictaminó nueve expedientes en los que la cuestión central residía únicamente en la pretendida nulidad de alguno de los dos actos esenciales de este procedimiento. No hay ninguna novedad en relación a esta cuestión respecto a periodos anteriores y, por tanto, nos remitimos a lo que ya se ha dicho en Memorias precedentes.

Sin embargo, conviene destacar, por la singular naturaleza de la cuestión suscitada, el dictamen efectuado en el exp. 81/3, en el que se tuvo que examinar un recurso de alzada donde se trataba de averiguar si, al amparo del art. 111.3 de la Ley 30/1992, el simple hecho de haber solicitado delante del TEAR la extensión de los efectos de un aval constituido para hacer efectiva una medida cautelar de suspensión adoptada en el marco de un recurso contencioso administrativo, en el que fueron impugnadas las liquidaciones del IAE debido por la interesada, una vez recaída sentencia desestimatoria, y no haber obtenido ninguna respuesta del TEAR en el plazo de treinta días, era suficiente para considerar suspendida la ejecución de las liquidaciones impugnadas, y, por tanto, con efectos sobre el órgano de recaudación del Ayuntamiento.

La naturaleza singular de esta cuestión la puso de manifiesto el Consell en estos términos: [...]si bien es claro que el ordenamiento jurídico tributario regula expresamente la posibilidad del mantenimiento de la suspensión de la ejecución de los actos y, en su caso, la virtualidad de las garantías constituidas al efecto, cuando habiéndose adoptado esta medida de suspensión en el marco del recurso de reposición resuelto, el interesado decide formular una reclamación económico-administrativa (art. 74.5 del RD 391/1996, de 1 de marzo, que aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, y ahora arts. 233.7 II de la LGT de 2003 y 25.2.III del RD 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa), o cuando habiendo sido adoptada la citada medida en el marco de cualquiera de estos dos procedimientos administrativos resueltos, el interesado decide deducir recurso contencioso-administrativo (arts. 30.2 de la Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes, 14.2.I.c de la LHL y 74.11 del RD 391/1996, y ahora, arts. 233.8 de la LGT de 2003, 14.2. y 3º del TRLHL de 2004, y 25.2.IV del RD 520/2005), en cambio no hay norma expresa que contemple un caso

como el que nos ocupa, es decir, el supuesto en que, en lugar de pretender la extensión de la suspensión y, en su caso, la virtualidad de las garantías, bien intraadministrativamente o bien desde la Administración a la Jurisdicción, la extensión de los efectos que se persigue corre en el sentido exactamente contrario: desde la Jurisdicción a la Administración.”

El dictamen del Consell fue desfavorable a la estimación del recurso, porque se consideró que ni era aplicable el art. 111.3 de la Ley 30/1992, ni la virtualidad del aval examinado podía propagarse más allá de una medida cautelar que dejó de estar en vigor a consecuencia de la resolución judicial recaída.

5.- Actuaciones de la Inspección.

Consideraciones similares a las anteriores hay que hacer en relación a los cinco expedientes en que el Consell ha examinado actuaciones de la Inspección, dado que no representan ninguna novedad respecto de los expedientes examinados en períodos anteriores.

No obstante, conviene destacar el exp. 57/3 en el que el Consell tuvo que considerar las características de las actividades que quedan incluidas en el epígrafe 661 de la sección 1^a de las tarifas del impuesto, a fin de resolver la impugnación deducida contra las liquidaciones derivadas del acta de inspección firmada en disconformidad por el recurrente. Como es sabido, en el referido epígrafe, que es el primero del grupo 661 relativo al “comercio mixto o integrado en grandes superficies”, se comprende el “comercio en grandes almacenes, entendiendo por tales aquellos establecimientos que ofrecen un surtido amplio y, en general, profundo de varias gamas de productos [...] presentados en departamentos múltiples, con la asistencia, en general, de personal de venta [...]. Pues bien, según el criterio de la recurrente, para ubicar una actividad dentro de este epígrafe es suficiente que esta actividad tenga las características indicadas, con independencia de la superficie utilizada. Por contra, el Consell entendió que es requisito previo e includible a estos efectos que la actividad descrita se lleve a cabo en una “gran superficie”, entendiendo esta expresión en el sentido que le atribuye la normativa autonómica reguladora de esta materia.

6.- La cuota variable de la actividad de “promoción de edificaciones”.

Como ya hemos advertido, en este ejercicio, y a propósito de un expediente (el 401/3) en que la recurrente solicitaba devolución de ingresos indebidos, el Consell tuvo la oportunidad de analizar la cuota variable de la actividad de “promoción de edificaciones”. Dada su significación, procedemos a transcribir literalmente los fundamentos de derecho del dictamen del Consell.

“Primero.- La cuestión que suscita este recurso reside en saber si en la cuota variable del IAE correspondiente al epígrafe 833.2 (“promoción de edificaciones”) de la sección primera de las tarifas del impuesto debían integrarse los metros cuadrados edificados vendidos por la recurrente que ésta incluyó en su autoliquidación, dado que si la respuesta a esta cuestión es afirmativa, el ingreso que efectuó fue debido y por

consiguiente puede obviarse la consideración de cualquier extremo relativo al procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

“Segundo.- Sobre esta cuestión esencial la recurrente sostiene que efectuó un ingreso indebido en la medida en que la declaración y ulterior pago que realizó en relación a la cuota variable del IAE del ejercicio 1997, correspondiente al epígrafe 833.2 de la sección primera de las tarifas del impuesto (“promoción de edificaciones”), fue fruto de un error, puesto que declaró vendidos en dicho ejercicio unos metros cuadrados que correspondían a un inmueble adquirido ya construido en 1990 y que estuvo destinado durante todo el período en que formó parte de su patrimonio al arrendamiento, lo cual además demuestra efectivamente por haber lucido su valor en la partida “inmuebles para el arrendamiento” del inmovilizado material de su balance.

“Con estas manifestaciones la interesada pretende, en última instancia, trazar dos líneas de argumentación. Por un lado, que la cuota variable del IAE de la actividad de “promoción de edificaciones” no debe ser integrada por los metros cuadrados de las edificaciones enajenadas por el sujeto pasivo que correspondan a edificaciones que éste haya adquirido previamente ya construidas, y por otro, que si los inmuebles enajenados han sido destinados al arrendamiento durante el período en que han formado parte de su patrimonio, esta circunstancia priva de relevancia, a los efectos de la determinación de dicha cuota, al hecho de su enajenación efectiva.

“Es evidente que lo primero no es admisible desde la perspectiva del epígrafe 833.2 de la sección primera de las tarifas del IAE, a la vista de la descripción de su contenido que se recoge en la nota que lo aclara.

“Es cierto que tanto la Ley del Parlamento de Cataluña, 24/1991, de 29 de noviembre, de la vivienda, como la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación, atribuyen la condición de “promotor de edificaciones” a quien decide, programa, impulsa y financia, con recursos propios o ajenos, la construcción de edificaciones o su rehabilitación, con el fin de suministrarlas al mercado inmobiliario mediante su posterior enajenación, entrega o cesión a terceros bajo cualquier título, como reza el art. 3.1 de la Ley 24/1991 (véase, en el mismo sentido el art. 9.1. de la Ley 38/1999). De esas definiciones positivas parece quedar excluida la adquisición de edificaciones para su ulterior enajenación, en las que el adquirente no ha tenido intervención alguna al promover su construcción, salvo en el supuesto de la rehabilitación. Sin embargo no puede ignorarse que las definiciones señaladas tienen como fin delimitar las responsabilidades, tanto civiles como administrativas, de los distintos sujetos que intervienen en el proceso de la edificación (“agentes de la edificación” los denomina la Ley catalana), y por consiguiente no pueden aplicarse sin más para la configuración del género de actividades empresariales que se recoge en el epígrafe 833.2 de la sección primera de las tarifas del IAE, en donde lo relevante es el suministro edificaciones al mercado inmobiliario, tanto si se trata de edificaciones cuya construcción ha promovido el sujeto pasivo, como si se trata de edificaciones que éste ha adquirido sin haber intervenido previamente en decidir, programar, impulsar o financiar su construcción.

“En efecto, como apuntábamos más arriba, la actividad empresarial que se contempla en el indicado epígrafe 833.2, conforme a su nota aclaratoria, comprende “la compra o

venta de edificaciones totales o parciales en nombre y por cuenta propia, construidas directamente o por medio de terceros, todo ello con el fin de venderlas". A lo cual añade la nota 1^a común al grupo 833 que: "[...] la parte de cuota por metro cuadrado se exigirá al formalizarse las enajenaciones, cualquiera que sea la clase de contrato y forma de pago convenida, estando obligado el sujeto pasivo a presentar en la Administración Tributaria competente dentro del primer mes de cada año natural, declaración de variación de los metros cuadrados edificados o a edificar, urbanizados o a urbanizar, cuyas enajenaciones hayan tenido lugar durante el año anterior [...]" . De lo cual se deduce que es irrelevante para el género de actividad comprendida de qué modo ha venido a adquirirlos el sujeto pasivo, puesto que lo significativo es que, a la postre, hayan sido enajenados por él. De forma consistente con esta conclusión se ha expresado la sentencia del TSJ de Madrid de 10 de mayo de 2002, que se menciona en el informe del Instituto Municipal de Hacienda, así como la sentencia del TSJ de Madrid de 6 de mayo de 2003 y la del TSJ de Castilla y León de 15 de diciembre de ese mismo año.

"Tercero.- La otra línea de argumentación que defiende la recurrente, trazada en torno a la necesidad de que las edificaciones enajenadas no hayan sido destinadas previamente por el sujeto pasivo a su arrendamiento, tampoco puede prosperar. Adviértase que si la actividad empresarial que estamos examinando consiste en la adquisición de edificaciones (con independencia del grado de intervención que haya tenido el sujeto pasivo en la promoción de su construcción) para su ulterior venta, excluir de la integración de la cuota aquellas edificaciones que durante el período en que han pertenecido al patrimonio del sujeto pasivo han sido destinadas al arrendamiento, no sólo es interferir en las decisiones de éste acerca del modo más adecuado de rentabilizar dicho patrimonio, sino también exigir algo que ni siquiera exigen las definiciones positivas de "promotor de edificaciones" y mucho menos el epígrafe 833.2. Aquí se trata claramente de adquirir con el fin de enajenar, con independencia del período que medie entre un negocio y otro, y del destino al que en el interin se hayan venido afectando las edificaciones enajenadas.

"El apoyo que busca la recurrente en el modo como ha contabilizado las edificaciones enajenadas es también ineficaz. I.R., S.A se limita a demostrar efectivamente que el valor de esas edificaciones ha venido figurando en la partida "inmuebles para el arrendamiento" del inmovilizado material de su balance. De entrada hay que señalar que el respeto de la disciplina contable, a la cual responde esta circunstancia, es irrelevante a los efectos del IAE. Ahora bien, si admitiéramos que lo fuera, la alegación de la recurrente sería tanto como reconocer que la cuota variable del epígrafe 833.2 de la sección primera de las tarifas del IAE sólo pueden integrarla los metros cuadrados relativos a edificaciones enajenadas por el sujeto pasivo que hubieran figurado antes en el activo circulante de su balance. Y esto es claramente inadmisible.

"En efecto, el valor de las edificaciones enajenadas a las que se refiere la cuota variable señalada pueden haber lucido tanto en las partidas del activo circulante como en las del inmovilizado, pues lo crucial es, como decimos, que hayan sido enajenadas por el sujeto pasivo durante el ejercicio correspondiente. El hecho de que luzcan en un lugar u otro es consecuencia particular de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, establecidas por Orden de 28 de diciembre de 1994 del Ministerio de Economía y Hacienda, y que la interesada parece haber respetado escrupulosamente. De dichas normas deriva que si una empresa como la

recurrente adquiere inmuebles que, en tanto no los enajena, los destina a su arrendamiento, el valor de esos inmuebles (el precio de su adquisición) debe figurar en la partida “inmuebles para arrendamiento” del inmovilizado material. Pero esto en nada afecta a la relevancia tributaria que tiene su enajenación. La recurrente opina lo contrario cuando en su escrito alude al paralelismo que existiría entre la enajenación que nos ocupa y la enajenación que efectuara cualquier empresa de los inmuebles que hubiera destinado a almacén de mercaderías. Es evidente que en ese hipotético caso el valor de esos inmuebles debería de haber figurado en el inmovilizado material, y su enajenación, probablemente –con toda seguridad tratándose de empresas de otros sectores, dado que ni siquiera tributan por ese epígrafe-, no debería considerarse en la cuota variable que nos ocupa. Mas este pretendido paralelismo no es aplicable aquí, y al sugerirlo la recurrente pone de manifiesto el error en que incurre.

“En efecto, si las edificaciones enajenadas por I.R., S.A. hubiesen sido activos similares al almacén de mercaderías aludido, su valor debería de haber lucido ciertamente en el inmovilizado material, pero en la partida correspondiente a “inmuebles para uso propio”, que la Orden citada se ocupa de establecer para las empresas del género al que pertenece la recurrente, partida a la que en el cuadro de cuentas de esas empresas se le asigna el indicativo 222 del grupo 2 del inmovilizado y no el 221 de ese mismo grupo que se reserva para los “inmuebles para arrendamiento”, y en donde precisamente ha acreditado que lucía el valor de las edificaciones enajenadas.

“Cuarto.- A la vista de lo establecido en los fundamentos anteriores resulta ocioso analizar si el caso que nos ocupa encaja o no en los supuestos previstos en el art. 7 del RD 1.163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la devolución de los ingresos indebidos de naturaleza tributaria, derogado parcialmente por la disposición derogatoria única, 1.b) del RD 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa.”

1.- Gestión tributaria. Liquidación definitiva al finalizar las obras.

En un caso de sanción tributaria impuesta por falta de autoliquidación al término de las obras, de acuerdo con la Ordenanza fiscal del ejercicio 1998 (exp. 19/4), el Consell Tributari, siguiendo la vía iniciada el año anterior, acude al criterio sustentado por el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya en su sentencia de 12 de julio de 2000 por la que se declaró la nulidad de los apartados 10.5, 10.6 y 10.7 de la Ordenanza fiscal de otro ejercicio, en los que se exigía la autoliquidación definitiva del impuesto, aún cuando la Ordenanza de 1998 no había sido objeto de impugnación ni se había declarado la nulidad de ninguno de sus preceptos, habida cuenta que su texto es idéntico al de los preceptos anulados y “no parece adecuado defender su vigencia frente a la explícita declaración de la sentencia de 12 de julio de 2000 en cuanto a que la obligación de autoliquidar a efectos de la declaración definitiva del tributo es contraria a lo dispuesto en la Ley reguladora de las haciendas locales”. En el mismo sentido se citan dos sentencias del Juzgado Contencioso-Administrativo núm. 2 de Barcelona en las que se mantiene el criterio de entender no vigentes los preceptos de la Ordenanza fiscal equivalentes a los declarados nulos por la referida sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, aún tratándose de ejercicios distintos. En consecuencia, el Consell concluye que, ante la falta de norma reglamentaria que establezca la obligación del sujeto pasivo de formular cuando menos una declaración expresa, debe acudirse a lo dispuesto respecto a la determinación de la base imponible tras la finalización de las obras, de acuerdo con lo establecido en el artículo 104.1.b) de la Ley reguladora de las haciendas locales. Se tiene en cuenta que el Ayuntamiento no modificó la Ordenanza fiscal hasta el ejercicio de 2001, sustituyendo la obligación de autoliquidar por la de declarar el coste de las obras al término de las mismas, y se considera que si fuera aplicable la nueva Ordenanza el recurrente podría haber incurrido en infracción al no haber presentado la referida declaración, pero ello no podía afectar al caso dada la irretroactividad de la Ordenanza fiscal de 2001 al impuesto devengado en 1998, por lo que se propuso anular la sanción.

En el exp. 1203/4, referente a la prescripción del derecho a practicar liquidación definitiva por ausencia de autoliquidación al término de las obras, tras volver a plantearse las cuestiones referentes a la improcedencia de la llamada autoliquidación definitiva, resueltas de forma idéntica a lo transcrita en el párrafo anterior, se informa que para resolver el recurso debe determinarse si el “dies a quo” del plazo de prescripción es la fecha de inicio de las obras, como sostienen los recurrentes, o la de su terminación como estimaba la Inspección, y se concluye que es una discusión ya zanjada por la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de septiembre de 2005, la cual, en la línea de lo establecido por las sentencias del mismo Tribunal de 22 de abril de 1999 y 23 de marzo de 2003, fija la siguiente doctrina legal: “El plazo de prescripción del derecho de la Administración a practicar la respectiva liquidación definitiva por el ICIO debe computarse no desde el inicio de la obra, sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas”. Sobre otra de las cuestiones planteadas en el recurso, se sustentó el criterio de que no era el contribuyente quien debía desvirtuar los elementos probatorios tenidos en cuenta por la Administración, en

especial si se trataba de la aplicación de presunciones, sino que correspondía a la Administración probar los datos utilizados en la liquidación para determinar el coste real y efectivo de las obras, de acuerdo con lo determinado por el Tribunal Supremo en sentencia de 18 de febrero de 2000, en los casos en que se separaba del importe de las facturas de obras que obraban en el expediente, ya que lo contrario significaría una inversión de la carga de la prueba que no está autorizada por el artículo 114 de la Ley General Tributaria.

2.- Exenciones y bonificaciones.

Es interesante referirse a un recurso (exp. 674/5) en el que se alegaba que las obras se habían realizado en un edificio declarado monumento histórico-artístico de interés nacional por el Decreto 248/1976, de 9 de enero, y se pretendía la exención en base al artículo 59.2 de la Ley catalana 9/1993, de 30 de septiembre, del patrimonio cultural catalán. El Consell se pronunció en sentido desestimatorio, acudiendo a lo determinado en la disposición adicional 9^a de la Ley 39/1988, que dispone: "A partir de 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuviesen 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 ...", añadiendo que tal era el caso de la Ley estatal por la que el edificio fue declarado monumento histórico-artístico de interés nacional con anterioridad a la Ley reguladora de las haciendas locales. En cuanto a la Ley catalana 9/1993, se dijo que la Generalitat no tenía competencias propias en materia de tributos locales, y por tanto, sus manifestaciones son solo referencias a las leyes estatales, lo que no significa que no tenga importancia la declaración de la autoridad estatal o autonómica sobre las características de un bien o su clasificación en las categorías de protección reguladas en la ley cultural, pero debe distinguirse entre lo que es el tipo de protección, que depende de las autoridades competentes en materia de cultura, y las consecuencias fiscales de tal protección, que se establecen en la Ley reguladora de las haciendas locales. A continuación, el Consell consideró la posibilidad de que pudiera corresponder a la recurrente la bonificación establecida como facultativa para los Ayuntamientos en el artículo 104.2 de la Ley 39/1988, en la última redacción dada por el artículo 35 de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, según el cual: "Las Ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto: a) Una bonificación de hasta el 95 por 100 a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, históricos-artísticas, o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración". Bonificación recogida en el art. 7 de la Ordenanza fiscal del ejercicio 2003 en que se iniciaron las obras, y fijada entre el 25% al 75% en los supuestos referidos, siempre que se cumpla alguno de los siguientes requisitos: que las obras o instalaciones se ejecuten en terrenos calificados urbanísticamente de equipamiento; que las obras o instalaciones se ejecuten en el marco de un convenio de colaboración más amplio en que sea parte activa el Ayuntamiento; que se puedan especificar los beneficios que las obras o instalaciones reportaran a la ciudad; o que se trate de una entidad de carácter no lucrativo. No tratándose en el caso examinado de una obra declarada de especial interés municipal, ni ejecutada en el marco de un convenio de colaboración, ni que reportara beneficio para la ciudad, pues consistía en

la rehabilitación interior de un local de oficinas, se concluyó que estaba sujeta al impuesto y no gozaba de bonificación alguna.

También resulta de interés el exp. 420/5, en el que se trataba de la regulación contenida en el artículo 80 de la Ley orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de universidades. El apartado 1 de dicho artículo establece: "Los bienes afectos 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 los 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". Se trata, por tanto, de una exención no subjetiva, sino que se otorga en función de las finalidades de la universidad y de las características del hecho imponible, concretamente los bienes afectos al cumplimiento de los fines de la universidad, los actos que se realicen para el desarrollo inmediato de esas finalidades, o los rendimientos de todos ellos. El Consell efectúa una comparación entre el hecho imponible del ICIO y los actos exentos por el artículo 80.1 de la Ley orgánica 6/2001, llegándose a la conclusión de que ninguno de los supuestos de exención contemplados en dicho precepto son subsumibles en el hecho imponible del impuesto. Finalmente, se analiza el apartado 4º del artículo 80 citado, en el que se hace remisión a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, haciendo constar que ya en un anterior informe el Consell entendió que las exenciones venían establecidas en el apartado 1 del artículo 80 y que el apartado 4 modulaba los requisitos para gozar de las mismas, interpretándolo como una remisión al art. 58 de la Ley 30/1994, por lo que en ningún momento el Consell consideró que se pudieran contemplar exenciones en el ICIO. Debe tenerse en cuenta, además, que la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, en su disposición derogatoria única, ha dejado sin efecto el título II de la Ley 30/1994, donde se establecían los requisitos complementarios para gozar de los impuestos declarados exentos en el apartado 1º, y que dicha Ley no contiene ninguna referencia al ICIO. Por todo ello, se propuso la desestimación del recurso dada la improcedencia de conceder la exención de este tributo a las universidades.

Ordenanza fiscal nº 3.4.

Tasas por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales.

En uno de los recursos examinados (exp. 209/4) se alegaba tratarse de un local destinado a almacén cerrado al público y accesorio a un puesto de mercado, que no generaba ninguna clase de residuos. Tales argumentos no fueron aceptados por el Consell al basarse en una improcedente distinción entre actividad desarrollada en local abierto al público y la que no tiene ese carácter. El local en cuestión, aunque se destinase a almacén y estuviera cerrado al público, estaba sujeto al pago del impuesto sobre actividades económicas. Y debía recordarse que la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos era de recepción obligatoria por todos los locales y establecimientos donde se efectuaran actividades comerciales, entre otras, y en consecuencia, de conformidad con lo previsto en el artículo 20.4.s) de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el beneficiario del servicio quedaba sujeto al pago de la tasa independientemente del uso efectivo que hiciera de él, no estando sujetos al tributo sólo aquellos establecimientos, locales, oficinas y despachos de superficie inferior a 60 m² con una producción de residuos inferior a 60 litros/día y no incluidos en las categorías recogidas en el artículo 6 de la ordenanza.

En otro recurso (exp. 1040/4), el contribuyente impugnaba la providencia de apremio, alegando que desde el mes de febrero del ejercicio en cuestión no era arrendatario del inmueble. Según la Ordenanza fiscal 3.4, artículo 15.1, la tasa se devenga el día 1 de enero y en caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad las cuotas se prorrtearán por trimestres naturales, con derecho a devolución si se ha satisfecho la cuota integra anual y la baja se ha producido antes del 1 de octubre. De los datos que figuraban en el expediente resultaba acreditado que el interesado cesó en el uso del local el 8 de marzo, habiéndolo comunicado al Ayuntamiento. Por tanto, atendido que se había satisfecho la cuota anual en periodo ejecutivo, se propuso la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2 a 6 del RD. 1163 /1990, de 21 septiembre.

Se informó un recurso (exp. 1119/4) en el que se consideraba excesiva la cuota liquidada por tratarse de un local en el que el interesado trabajaba puntualmente, habiendo estado varios meses sin facturar, y que estaba ocupado a su vez por otro sujeto que también pagaba la tasa. Se propuso desestimar el recurso, en primer lugar porque, según establecía la Ordenanza fiscal 3.4 reguladora de la tasa, el servicio era de recepción obligatoria y el periodo impositivo coincidía con el año natural, reducible por trimestres solo cuando se inicia la ocupación o se produce la baja en la actividad, y en cuanto a la segunda alegación, porque el artículo 5 de la ordenanza establecía que la base imponible de la tasa era la unidad del local y los locales en que se ejercieran conjuntamente varias actividades habían de tributar por la actividad a la que correspondiese la cuota mas alta, siendo la cuota a cargo del recurrente superior a la que correspondía al titular de la otra actividad.

En otro caso (exp. 235/5) una sociedad planteó recurso contra la liquidación girada por un local situado en un tercer piso, alegando que ejercía su actividad en la planta baja de la finca, por la cual ya se había pagado la tasa a cargo del representante de la recurrente, y que el local del piso tercero no era de su propiedad ni estaba ocupado por

ella. Se propuso estimar el recurso después de requerir información adicional de la que se dedujo que la mercantil no desarrollaba ninguna actividad en el piso.

Finalmente, hay que destacar el recurso (exp. 436/5) en el que se alegaba la improcedencia de la liquidación en base a que la Ordenanza fiscal de la tasa no incluía las actividades profesionales como hecho imponible, y por lo tanto, al recurrente en su condición de gestor administrativo no le correspondía el pago de la misma. Se propuso desestimar el recurso, ya que según el art. 2 de la ordenanza, constituye el hecho imponible de la tasa “la prestación del servicio de recepción obligatoria de recogida de residuos sólidos urbanos de locales y establecimientos donde se realizan actividades industriales, comerciales, artísticas y de servicios”, entendiendo el Consell que las actividades profesionales hay que considerarlas englobadas dentro de las actividades de servicios, sin que ello comporte aplicación analógica alguna, ya que conforme al art. 3 del Código Civil las normas deben ser interpretadas según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto y atendiendo al espíritu y finalidad de aquéllas, y no cabía aceptar la alegación de que si en el art. 79 de la Ley 39/1988 el legislador había aludido expresamente a las actividades profesionales cuando había querido incluirlas en el hecho imponible, en la ordenanza de la tasa debía haberse hecho lo mismo, ya que el citado artículo es aplicable exclusivamente al impuesto sobre actividades económicas y la nomenclatura de actividades que incorpora no tiene por qué ser igual a la empleada en la definición del hecho imponible de la tasa. En este sentido se mencionaba el artículo 23.3 de la Ley General Tributaria invocado en el recurso, interpretando que no cabía la analogía para hacer traslación de los conceptos contenidos en la regulación del hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas a la tasa de recogida de basuras, aun cuando en otros aspectos la ordenanza de la tasa se remita a determinadas actividades contenidas en las tarifas del impuesto o a elementos tributarios relativos al mismo.

Para una mejor sistematización se han agrupado los informes en función de los temas alegados en los numerosos recursos interpuestos, resumiendo los principales motivos de reclamación y los criterios adoptados por el Consell.

1.- Cuestiones de carácter general.

El primer grupo de alegaciones se refiere a cuestiones de carácter general, que han tenido un tratamiento similar.

Se pretende en los recursos que se declare la nulidad total y absoluta de la liquidación por contravenir gravemente el ordenamiento jurídico aplicable en la materia o, subsidiariamente, se apliquen los coeficientes reductores que sean pertinentes, atendiendo a la superficie del local, la actividad llevada a cabo, el tipo y la cantidad de residuos producidos y el grado de utilización del servicio, de acuerdo con los principios de proporcionalidad, ponderación, racionalidad y capacidad económica que han de regir la fijación de los precios públicos. Se alega: a) nulidad absoluta de la liquidación por haber sido efectuada en base a un acuerdo nulo de pleno derecho por infracción del procedimiento legalmente establecido; b) nulidad absoluta de la liquidación por haberse emitido en base a un acuerdo nulo de pleno derecho adoptado por un órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia; c) inexistencia de la preceptiva memoria económico-financiera; d) nulidad de pleno derecho de la liquidación por haberse efectuado en aplicación de un acuerdo municipal nulo de pleno derecho por infracción del principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos del artículo 9.3 CE; y e) proceder la regulación de la recogida de residuos por una tasa y no por un precio público.

a) Se solicita la declaración de nulidad de la liquidación impugnada con base exclusivamente en la nulidad del acuerdo de la Comisión de Gobierno de fecha 2 de diciembre de 2003 que establece los precios públicos, del que el acto impugnado constituye aplicación. Se trata, por tanto, como advierte la sentencia nº 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 12 de Barcelona, de la impugnación indirecta de un acuerdo cuya nulidad se predica.

En este contexto se señala como cuestión previa y con independencia de las dudas que pueda plantear la posibilidad de la impugnación indirecta de disposiciones de carácter general en el estrecho marco del recurso administrativo, cuestión ya abordada por el Consell Tributari, la observación que a mayor abundamiento realiza sobre este punto la citada sentencia nº 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 12 de Barcelona, fundamento jurídico 2º *in fine*, apoyándose en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, y que compartimos ampliamente. Dice la citada sentencia:

"Hay que añadir a los anteriores razonamientos el hecho que según se ha concretado en el acto de vista oral, la impugnación del acuerdo de imposición del precio público objeto de este recurso es una impugnación indirecta, como no podía ser de otra forma dada la distribución de competencias entre los órganos jurisdiccionales contenciosos-administrativos. Pues bien, la jurisprudencia ha delimitado de una forma muy clara cual es el alcance del juicio de legalidad que se puede hacer respecto de la norma de cobertura en el supuesto de los recursos indirectos, y el caso es que este juicio se limita

a los aspectos sustantivos que puedan tener una proyección directa e inmediata sobre el acto de aplicación, pero no al procedimiento de elaboración de la norma de cobertura ni a ningún otro aspecto que no esté directamente relacionado con la ilegalidad que se predica del acto de aplicación. De esta forma, se cierra la posibilidad de que pueda emprenderse una fiscalización integral de la norma de cobertura ante un órgano jurisdiccional incompetente cuando no se planteó en tiempo y forma el recurso directo contra la misma.

“En este sentido se manifiesta la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 20 de julio de 1993 (rec nº 8139/90) al afirmar lo siguiente: “la impugnación de los actos producidos en aplicación de unas disposiciones generales, impugnación fundada en que tales disposiciones no son conformes a Derecho, ... tiene limitada su eficacia por cuanto en esta situación no juegan las omisiones que pudieran observarse en el procedimiento de elaboración, de modo que sólo el contenido sustantivo de la norma reglamentaria es susceptible de producir efectos invalidantes del acto de aplicación individual, cuando se acredite que aquella no responde a las exigencias de tal ordenamiento (Sentencias de 29 de octubre de 1987, Sala de Revisión y Sentencias de 11 de marzo, 25 de abril, 17 de junio y 27 de noviembre de 1989).”

En consecuencia, no se admite la alegación del recurso que basa la pretendida nulidad de la liquidación impugnada en la nulidad de pleno derecho del acuerdo de que es aplicación por inexistencia de la preceptiva memoria económico-financiera. En cuanto a esta alegación se menciona, además, que en el expediente consta fotocopia de la citada memoria bajo el título: “Estudio económico justificativo de los cambios que se proponen en la Ordenanza fiscal 3.4 para el ejercicio de 2004”.

b) Por lo que respecta a la alegación de nulidad de pleno derecho del acuerdo de establecimiento del precio público por haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para aprobar las Ordenanzas locales en general y fiscales en particular, se señala que no se da dicha causa de nulidad, pues como ha dicho el Tribunal Supremo en su sentencia de 16 de mayo de 2003 ya citada (FJ 4º): “Los precios públicos carecen de naturaleza tributaria, pues nacen *ex contractu*, y no *ex lege* como los tributos (tasas, contribuciones especiales e impuestos), por ello (las leyes) no exigen en absoluto que el establecimiento y modificación de los precios públicos deba hacerse mediante la correspondiente aprobación de una Ordenanza fiscal”. En consecuencia, no existe la causa “de invalidez que sí hubiera obligado a la Sala a entrar a conocerla, por encima de la doctrina expuesta en torno al alcance de los recursos indirectos, pero que insistimos no ha existido”.

Así, respecto a la nulidad del acuerdo por infracción del procedimiento legalmente establecido, el fundamento jurídico 4º de la sentencia nº 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 8 de Barcelona, que es íntegramente reproducida por la sentencia nº 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 12 de la misma ciudad, fundamento jurídico 2º, dice: “No podemos compartir tal razonamiento. En efecto, el invocado artículo 33 de la Ley 6/1993 que, en su apartado 3 prevé, que “la determinación de los elementos esenciales o configuradores de las tasas u otros tributos aplicables que no contiene la presente Ley será efectuada por la legislación específica y complementaria de la misma con rango formal de ley”, no resulta de aplicación al presente supuesto ya que para que ello fuera así habría sido necesario que la gestión de los residuos por parte del Ayuntamiento de Barcelona se hubiera visto sometida a las correspondientes tasas o a través de cualquier otro tributo, hecho éste que no acontece en el presente supuesto ya que el

Ayuntamiento de Barcelona ha hecho uso de la potestad que le brinda el apartado 2 del mencionado artículo 33 de la Ley 6/1999, de sujetar la gestión de los residuos a la figura de los precios públicos, ingreso de Derecho público que no reviste carácter de tributo y que por tanto no ha de ser aprobado a través de Ordenanza Fiscal alguna, en contra de lo sostenido por la parte actora.

c) Respecto a la alegación de nulidad de la liquidación que trae su causa en la nulidad del acuerdo aplicado por haber sido adoptado por órgano manifiestamente incompetente, el Consell comparte los argumentos que emplea para su rechazo el fundamento jurídico 5º de la sentencia nº 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 8 de Barcelona, según la cual:

“Insiste la parte recurrente en sostener una interpretación del artículo 33 de la Ley 6/1993 que no resulta acorde ni con su dicción literal ni con una interpretación sistemática con el resto del ordenamiento jurídico, ya que toda la argumentación sobre la que sustenta su pretensión de nulidad se asienta sobre la posibilidad que se otorga a las Administraciones para que gestionen los residuos a través de tasas u otros tributos, opción ésta que, como hemos visto, no ha sido la elegida por el Ayuntamiento de Barcelona, que ha optado por la otra posibilidad que le otorga el citado artículo 33.2 de la Ley Catalana de Residuos y que, recordemos, se circumscribe a la exigencia de precio público, categoría de ingreso que tiene su particular forma de aprobación tal y como hemos expuesto en el anterior Fundamento de Derecho y del que se deriva la competencia atribuida a la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona para la fijación del precio público a abonar por parte del titular de la actividad generadora de residuos comerciales en el supuesto de que éste escoja la gestión municipal de los mismos.”

d) En cuanto a la nulidad por razones de orden material del acuerdo de establecimiento del precio público, se refiere la primera de ellas a la vulneración del principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad que contempla el artículo 9.3 CE respecto a los parámetros utilizados. Sobre ello el fundamento jurídico 6º de la citada sentencia nº 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado nº 8 de Barcelona dice:

“Prosigue la argumentación impugnatoria de la recurrente, sosteniendo la nulidad de pleno derecho de la liquidación impugnada sobre la base de afirmar la nulidad del Acuerdo de la Comisión de Gobierno del Ayuntamiento de Barcelona de 2 de diciembre de 2003, al haberse infringido el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos proclamada en el artículo 9.3 de la Constitución, incurriendo con ello en la causa de nulidad contemplada en el artículo 62.2 de la Ley 30/1992.

“Esta afirmación se razona sobre la base de considerar que los precios públicos fijados en el mencionado Acuerdo tienen un carácter arbitrario, al no existir una adecuación racional ni lógica entre el importe del precio público exigido a la parte actora y el servicio prestado por el Ayuntamiento ya que, a su juicio, no resulta proporcional fijar una tarifa básica de 125 Euros al año para locales de actividad de hasta 200 metros cuadrados, como acontece en el presente supuesto.

“En efecto, partiendo de lo establecido de manera idéntica en los artículos 45.1 de la Ley 39/1988 y 44.1 del vigente Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales “El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada”, el Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, fijó como parámetros de determinación del precio público de recogida de residuos comerciales, tanto los metros cuadrados ocupados en la actividad, como el tipo de

residuo que es susceptible de producir cada actividad, criterios indicativos que hemos de considerar lógicos y racionales, sin que sea necesario acudir dada su dificultad a otro tipo de circunstancias, ni mucho menos a la, invocada por la parte actora, capacidad económica del sujeto titular de la actividad toda vez que en materia de precios públicos, tal y como hemos visto, rige el principio de coste real de la prestación, pudiendo atenuarse dicho rigor en atención a la presencia de razones sociales, benéficas, culturales o de interés público (artículo 44.2 del RDLeg 2/2004)."

En cuanto al carácter desproporcionado de la tarifa mínima pagada por la recurrente concluye la sentencia:

"Tampoco parece razonable compartir la argumentación consistente en afirmar que el grado de utilización del servicio de recogida de residuos por parte de la parte actora, en su condición de abogada, es mínimo o nulo circunstancia ésta que avalaría el calificar como desproporcionado pagar 125 ? por año, ya que no es ilusorio pensar que una actividad profesional de abogado genera una serie de residuos, propios de una oficina, que es necesario recoger, no pareciendo arbitrario ni desproporcionado, en modo alguno, el precio público a abonar". Circunstancia que, como es evidente, no cambia por el hecho de que la actividad se desarrolle en la propia vivienda o en una superficie mínima, y que resulta igualmente aplicable a cualquier actividad profesional.

e) Finalmente, se analiza si la prestación del servicio municipal de recogida de residuos comerciales del Ayuntamiento de Barcelona autoriza la exigencia de un precio público, como mantiene el Ayuntamiento, o de una tasa, que es la tesis del recurso, con arreglo al ordenamiento jurídico aplicable.

También sobre este punto se ha pronunciado la jurisdicción contencioso-administrativa en sentido favorable a la regulación del precio público establecido por el Ayuntamiento de Barcelona. Así, el fundamento jurídico 2º de la sentencia 283/05, de 24 de octubre de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 12 de Barcelona dice:

"El siguiente de los motivos que se alegan consiste en el hecho de que la recogida de residuos había sido regulada por tasa y no por precio público. Sin embargo, debe remarcarse que una cosa es la obligación legal que se establece en la legislación general en cuanto a la gestión de los residuos que se producen, y otra diferente es que el concreto servicio municipal sea obligatorio.

"En efecto, el artículo 20 de la Ley de Haciendas Locales impone en todo caso la figura tributaria de la tasa en los supuestos de prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas bien cuando no sean de solicitud o recepción voluntaria, bien cuando vengan impuestos por disposiciones legales o reglamentarias, bien cuando los bienes, actividades o servicios sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante, o bien cuando no se realicen por el sector privado.

"Ciertamente y como se ha avanzado, la Ley 15/2003, de modificación de la Ley 6/93 de residuos, establece respecto a las personas titulares de la actividad que genera residuos comerciales la obligación de gestionarlos por si mismas (artículo 47.bis). Por tanto, hay ciertamente una obligación legal, pero la obligación no se refiere a la utilización del servicio municipal en cuestión. En efecto, el apartado segundo del precepto citado dispone que el productor de los residuos debe entregarlos a un gestor autorizado o bien debe acogerse al sistema de recogida y gestión que el ente local establece. Así pues, el productor de residuos puede escoger entre la gestión por terceros o la gestión por parte del servicio municipal. La recepción del servicio municipal no es obligatorio ni viene específicamente impuesta por la Ley, de forma que no estamos ante una tarifa que se tenga que articular necesariamente como una tasa".

No es posible confundir, como hace la sentencia 80/05, de 7 de marzo de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 3 (FJ 3º), la obligación de gestión de los propios residuos comerciales que la Ley 15/1993 impone a los productores de los mismos, con la obligación o la ausencia de voluntariedad en la recepción del servicio municipal. El hecho de que “cuando el interesado entrega los residuos a la Administración municipal lo hace por razón de la obligación que la Ley le impone” no excluye la posibilidad de opción que tiene el interesado de gestionar sus residuos comerciales a través de un gestor autorizado o a través del servicio municipal, como pretende la citada sentencia. De igual modo que la acreditación de la gestión a través de un gestor autorizado no es una “carga” que permite liberarse de la obligación de pago del precio público, sino la prueba legal de que no se está utilizando el servicio municipal que genera el precio público.

Y tampoco resulta admisible el argumento de la existencia de un monopolio de hecho por parte del Ayuntamiento en la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos comerciales a la vista de los datos existentes en el archivo municipal del servicio relativos a la prestación efectiva del mismo por parte de agentes privados.

En el mismo sentido, la sentencia 208, de 29 de julio de 2005, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 8 de Barcelona, de forma clara y tajante concluye:

“Es evidente, por tanto, que el Ayuntamiento de Barcelona obró conforme a Derecho cuando sujetó, en el ámbito de sus competencias, la gestión de los residuos a un precio público y no a una tasa, ya que esta figura tributaria no resulta adecuada para el fin público de recogida de residuos, primero por lo establecido en el antedicho artículo 47 bis de la Ley 6/1993 y segundo porque están ausentes los elementos configuradores de tal tributo al faltar coactividad y la no presencia de un monopolio en la prestación del servicio, por cuanto es libre decisión del titular de la actividad acudir a la gestión municipal de los residuos producidos” (FJ 7º *in fine*).

Estos criterios han sido ratificados por el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya en sentencias de 9 de marzo y 11 de mayo de 2006 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección primera, en las que literalmente se dice (FJ 3º *in fine*):

“Tal precepto legal supuso un cambio esencial en el marco normativo de la gestión de residuos en esta Comunidad Autónoma, y justifica la sustitución de la anterior Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Barcelona reguladora de la tasa de recogida de basuras y residuos que regía con anterioridad, por cuanto ahora la gestión de los residuos puede voluntariamente para el interesado llevarse a cabo a través de un gestor autorizado.

“Como afirma el escrito de apelación, esta norma legal ha supuesto una liberalización real en la prestación del servicio, que ya no corresponde en exclusiva al Ayuntamiento, sino que se presta en concurrencia con el sector privado, de manera que el comerciante o profesional puede despojarse de sus residuos a través no sólo del servicio municipal sino también por medio de empresas privadas (consta en los autos que son 28 las gestoras autorizadas en Barcelona y que a 3.351 actividades no se giró liquidación por acreditar disponer de gestores propios).

“Y no cabe confundir la obligación legal de comerciantes y profesionales de tratar adecuadamente los residuos con la naturaleza jurídica del importe a satisfacer, que puede serlo a gestoras autorizadas o utilizando el servicio municipal, de manera que existe libre concurrencia.

“La conclusión ha de ser, pues, que si se utiliza el servicio municipal, la contraprestación a abonar no será una tasa, sino un precio público.

“Conclusión que no queda desvirtuada por el hecho de que el generador de los residuos

tenga la carga de acreditar la gestión por un gestor autorizado, de manera que si no se produce la acreditación aquél vendrá obligado al pago del precio público, pues tal carga no convierte en recepción de carácter obligatorio del servicio municipal ni impide acudir a un gestor privado de los residuos, excluyendo así la prestación de tal servicio municipal”.

2.- Cuestiones particulares.

- a) Alegación de no ejercer la actividad en el local que consta en la liquidación (exp. 585/4). No se admite por cuanto dicho local es el que figura en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas como domicilio de la actividad por declaración del sujeto pasivo, cuya situación de alta en la citada matrícula implica, según la definición del hecho imponible del impuesto, la realización de actividades económicas en el local declarado, las cuales generan algún tipo de residuos que, conforme a lo regulado por la legislación sectorial catalana sobre la materia, deben gestionarse de forma diferenciada. La normativa reguladora del precio público prevé que en tanto no se disponga de la declaración de residuos de todas las actividades, las liquidaciones se realizarán tomando como referencia los datos del impuesto sobre actividades económicas.
- b) Error material en la identificación del local de la actividad (exp. 656/4). El Consell entiende que se trata de un simple error material, que en nada afecta ni altera el contenido de la liquidación, cuyos datos esenciales se corresponden con la situación, la superficie de la actividad, el epígrafe y la fecha de alta declarados en el impuesto sobre actividades económicas por la recurrente, según resulta de la matrícula de dicho impuesto.
- c) Actividad realizada en despacho colectivo situado en local distinto al que consta en la liquidación del precio público (exp. 758/4). Se alega que la actividad profesional del recurrente se desarrolla en forma agrupada con otros profesionales en el seno de una sociedad limitada sujeta a su vez al pago de precio público, y que este pago se realiza por los mismos residuos generados por el recurrente, con lo que se incurre en duplicidad de cobro por razón de los mismos residuos. Según el propio escrito de recurso, el domicilio de la sociedad mencionada, indicado a efectos de notificaciones, se halla en un determinado emplazamiento, mientras que la liquidación del precio público, de acuerdo con la declaración del interesado por el impuesto sobre actividades económicas, se refiere a un domicilio distinto. No puede, pues, argumentarse acerca de la inclusión en un grupo societario ni sobre la unidad de local partiendo de los datos del citado impuesto sobre los que se liquida el precio público.
- d) Solicitud de aplicación de coeficientes reductores no previstos en el acuerdo regulador del precio público (exp. 736/4). La solicitud que se formula sobre la aplicación de coeficientes distintos a los establecidos por el acuerdo regulador del precio público solo puede ser entendida como una petición de *lege ferenda* que puede ser tenida en cuenta por la Comisión de Gobierno para el futuro, si lo estima oportuno. La liquidación impugnada resulta ajustada a derecho al haber sido realizada conforme a lo dispuesto en el art. 5 del Acuerdo regulador en lo que respecta a la tarifa aplicada en función de la superficie, tipo de residuos generados y actividad ejercida, y con sujeción estricta a lo establecido en el art. 4º. A) del Acuerdo.

- e) Disconformidad con el coeficiente corrector por tratarse de una actividad profesional realizada mediante una sociedad (exp. 793/4). La recurrente hace constar que, si bien a las actividades profesionales sólo se puede aplicar el coeficiente 1, al tener la forma de sociedad civil a pesar de ser una actividad profesional única, tiene que causar alta en el epígrafe 849.7 incluido entre las actividades empresariales, con la consiguiente aplicación del coeficiente 1,5. La recurrente alega que si hubiese mantenido una estructura profesional individual pagaría menos que por razón de la sociedad civil bajo la cual desarrolla la actividad. Sin embargo, el Consell manifiesta que hay un principio de derecho que establece *qui commodum sentit, et incommodum sentire debet*, es decir, que quien se aprovecha de los aspectos favorables de una situación también tiene que soportar los negativos, por lo que no puede admitirse esta alegación.
- f) Disconformidad con el coeficiente corrector (exp. 611/4). Se discute en el recurso que se aplique el coeficiente corrector correspondiente al grupo C, ya que el objeto social y la actividad de la empresa es el estudio de la prevención de riesgos laborales en los centros de trabajo de los clientes, lo que no genera residuos. Sin embargo, la recurrente está dada de alta por el epígrafe 849 del IAE, comprendido en el grupo C de los coeficientes correctores, y esta norma no es aplicable discrecionalmente por el Ayuntamiento en sus liquidaciones, sino que es de aplicación reglada.
- g) Disconformidad con el coeficiente corrector (exp. 707/4). Se discute la aplicación del coeficiente 2,25 y se alega que la actividad, aunque el local se encuentre en una clínica veterinaria, consiste en vender piensos de prescripción veterinaria e insecticidas, y los residuos que produce son inferiores a 0,5 litros de desperdicio y menos de una caja de cartón, por lo que el coeficiente tendría que ser el 1,25, ya que no produce residuos orgánicos. A requerimiento del Consell la recurrente aportó fotocopia del libro de ingresos, compras y gastos del primer trimestre de 2004 junto con algunas facturas ilustrativas. De dicha documentación se desprendía que el objeto de la actividad eran alimentos envasados para animales, actividad que no generaba residuo orgánico, y por tal motivo se tiene que excluir del grupo E de los coeficientes correctores por cuota de servicio, regulados en el artículo 5 del Acuerdo regulador del precio público. El grupo en que se subsume es el B, que también incorpora de forma genérica el grupo 659 de las tarifas del IAE (otro comercio al por menor), con la consecuencia de que el coeficiente aplicable es el 1,25 y no el 2,25.
- h) Alegación de duplicidad de liquidaciones por el servicio prestado en un mismo local donde ejercen su actividad diversas entidades (exp. 656/4). Sobre esta cuestión el Consell entiende que siendo efectivamente el objeto del precio público la prestación del servicio municipal de recogida de residuos comerciales (art. 2.1 del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003), los obligados al pago del mismo son “los titulares de las actividades generadoras” de los residuos (art. 3.1 del Acuerdo) y no los titulares de los locales en los que se desarrolla la actividad generadora de residuos. El tratamiento unitario de los residuos generados por diversas actividades está expresamente previsto para los supuestos que contempla el apartado C del art. 4 del Acuerdo regulador del precio público para el ejercicio 2004, según el cual “en las galerías comerciales i/o de alimentación o los centros privados de alimentación, centros comerciales o edificios de oficinas cada actividad se considera como un local independiente excepto que el volumen y la cantidad de residuos generados a

consecuencia de la agrupación de actividades haga necesario un tratamiento conjunto, por razones técnicas o propias del servicio, o a solicitud de los interesados”, supuestos que no concurrían en el caso examinado.

En el sentido citado se pronuncia la sentencia nº 7/2006, de 23 de enero de 2006, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 14 de Barcelona, cuando dice: “En el artículo 4 apartado C del Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, se prevé que cada actividad se considerará como un local independiente, salvo que el volumen y la cantidad de residuos generados a consecuencia de la agrupación de actividades haga necesario un tratamiento conjunto, por razones técnicas o propias del servicio, o a solicitud de los interesados.// La anterior redacción revela que la regla general es considerar cada actividad un local independiente; que la Administración puede apreciar la necesidad de un tratamiento conjunto, bien por razones técnicas o propias del servicio; o bien que así lo pueden solicitar los interesados”.

i) Alegación de ejercer la actividad de abogado en el local de una sociedad de servicios jurídicos (exp. 736/4). Para determinar quienes están obligados al pago del precio público en estos casos según lo dispuesto por el art. 3 del Acuerdo regulador, en cuya virtud dicha condición recae en los titulares de las actividades generadoras de residuos, debe determinarse quienes son los titulares de las actividades desarrolladas en el mismo despacho: si lo son cada uno de los abogados, si lo es la sociedad en su caso, o si lo son todos ellos, según plantea acertadamente la sentencia de 24 de octubre de 2005 del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 12 de Barcelona.

Siendo obligados al pago del precio público los titulares de las actividades generadoras de residuos y no los titulares de los locales en los que se desarrollan dichas actividades, toda persona física o jurídica que realice una actividad generadora de residuos y a la que se preste el servicio municipal de recogida, deberá satisfacer la correspondiente contraprestación con independencia de cual sea el local donde ejerce la actividad y de que dicho local sea compartido con otras personas.

La existencia de diferentes liquidaciones cuando se trata de diferentes personas que ejercen su actividad en un mismo local “no es irrazonable ni injustificada” como ha dicho la sentencia nº 208/2005, de 29 de julio, del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 8 de Barcelona, ya que “la posibilidad para los abogados que trabajen en un mismo despacho de recibir la declaración de residuos de manera individual” evidencia la corrección de “la forma de liquidar el precio público”.

j) Ejercicio de diversas actividades por el mismo titular en un mismo local (exp. 241/5). El hecho de que la entidad recurrente esté dada de alta por diferentes epígrafes del impuesto sobre actividades económicas implica el ejercicio de las actividades correspondientes en el local declarado, con la consiguiente producción de residuos y el devengo del precio público establecido por la prestación del servicio municipal de recogida de residuos (arts. 2 a 4 del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003). Sin embargo, habida cuenta que todas las actividades se realizan en el mismo local, debe considerarse que, aun cuando en la regulación del precio público rige el principio de que cada actividad es considerada un local independiente, ello solo es aplicable cuando las actividades son titularidad de personas diferentes, ya que el art. 4.D del Acuerdo regulador, según el cual “los locales en los que se ejerzan conjuntamente diversas actividades pagan el precio público correspondiente a la actividad que genere más fracciones residuales”, ha de entenderse referido al ejercicio conjunto de actividades de diversa naturaleza por un mismo titular en un mismo local, situación que se

corresponde con el caso tratado, por lo que es de aplicación el principio de unidad de local, y en consecuencia, la entidad recurrente sólo está obligada al pago del precio público por la actividad que genera más fracciones residuales.

k) Prorrateo de la cuota (exp. 689/4). En un primer análisis de la regulación, no parece que el acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, regulador del precio público para el ejercicio 2004, plantea otra posibilidad que la exacción anual del precio, al menos en lo referente a los pequeños y medianos generadores de residuos.

Esta regulación se separa de la establecida para la antigua tasa de recogida de basuras, en la que se tenía en cuenta el prorrateo por trimestres para determinar la cuota correspondiente al alta en la actividad, mientras que en caso de cese de la actividad se preveía que lo que hubiese satisfecho el sujeto pasivo por cuota anual beneficiaba a quien lo sucedía en la actividad, como un tipo de obligación vinculada a la posesión del local.

Nada de esto se prevé en la regulación del precio público, por lo que parece que no se tuvo en cuenta el supuesto de aquellas actividades cuyo inicio o final no coincide con el ejercicio natural. No obstante, esta conclusión es contradictoria con el fuerte componente causal que caracteriza los precios públicos y que resulta del artículo 41 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo: “Las entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concorra ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1.B) de esta Ley”.

Esta vinculación causal entre el precio público y la prestación del servicio se reitera a lo largo del acuerdo de regulación del precio público. Así el artículo 2.1 dispone que “constituye el objeto del precio público la prestación del servicio de recogida ...”. El artículo 3 define como obligados al pago “los titulares de las actividades generadoras de residuos”. El artículo 9 regula el nacimiento de la obligación de pago vinculándola a la utilización del servicio o al inicio de la actividad si no se acredita la gestión de los residuos por un gestor privado homologado.

La cuestión planteada tiene una importancia que no se puede resolver mediante una interpretación literalista del acuerdo regulador, es decir, desestimando el recurso porque el supuesto no se encuentra específicamente previsto. Nos estamos refiriendo a la propia esencia de la obligación de pago, que es la prestación del servicio. No se discute en este caso la importancia de los residuos o sus características, sino el hecho de la imposibilidad –podría calificarse de óntica- de generar residuos. Imputar a una persona que no está en un determinado lugar que genera residuos sobrepasa la función que correspondería a cualquier método o mecanismo dirigido a simplificar las dificultades que tiene la Administración para la exacción del precio debido al volumen de datos a utilizar. En una situación rigurosamente probada en que una persona ha dejado de recibir un servicio por un motivo tan elemental como es la no presencia en el lugar, no nos encontramos ante una presunción *iuris tantum*, de problemas de prueba o de inversiones de la carga de la prueba, sino pura y simplemente de una ficción, de una presunción *iuris et de iure*, contraria a la propia esencia de la institución y que sólo podría ser establecida por Ley como nueva causa de devengo del precio público.

Por tanto, el Consell entiende que se produce una falta de causa del devengo del precio público a partir de la fecha en que se acredita la baja de la actividad, y debe liquidarse en función de los días en que se ha prestado el servicio.

- I) Alegación de no ser titular de ninguna actividad generadora de residuos (exp. 260/5). El Consell entiende que no parece razonable compartir la argumentación del recurrente consistente en afirmar que no es titular de ninguna actividad generadora de residuos, pues no es ilusorio pensar que una actividad profesional de abogado genera una serie de residuos, propios de una oficina, que es necesario recoger, sin que la circunstancia de que el despacho esté incorporado a la vivienda, como se alegó en la declaración de producción de residuos, pueda alterar tal conclusión.
- II) Alegación de no haber recibido la preliquidación ni el modelo de declaración de residuos (exp. 756/4). Se informa en primer lugar que las preliquidaciones del precio público remitidas a todos los titulares de actividades económicas tenían un carácter meramente informativo para que los sujetos pasivos afectados conocieran el precio del servicio municipal que se les prestaría en el caso de no haber optado por utilizar los servicios de un gestor homologado, sin que estuviera previsto ningún trámite de alegaciones. En cuanto a la declaración de residuos, su finalidad era la de ajustar el importe de las liquidaciones a los residuos realmente generados y aplicar las reducciones que correspondieran de acuerdo con la normativa reguladora del precio público, pero dichas reducciones, así como las modificaciones en los datos de la declaración debían aplicarse a partir del año 2005, por lo que el hecho de no haber recibido el impreso para formularla no tiene ninguna trascendencia en la liquidación de 2004, que se ha practicado calculando su importe en base a los datos de la matrícula del impuesto sobre actividades económicas, según lo establecido por el art. 4.A) del Acuerdo regulador del precio público para el ejercicio 2004.
- m) Domiciliación de pago no solicitada (exp. 814/4). Alegaba la entidad recurrente haber sido domiciliado el pago del precio público sin su consentimiento, por lo que solicitaba se le justificara dicha actuación así como la procedencia de la información bancaria obtenida y el permiso para su utilización a estos efectos. Según se desprendía de los datos obrantes en el expediente, la información bancaria utilizada procedía de la domiciliación de pago que había existido para el impuesto sobre actividades económicas, sobre cuyos datos se basaba la liquidación del precio público impugnado. Sin embargo, no constaba que la recurrente hubiera solicitado la domiciliación de pago del precio público, por lo cual, de conformidad con el art. 8º del Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, que aprueba la regulación general de los precios públicos para el ejercicio 2004, la domiciliación no podía considerarse correcta ni tampoco el pago efectuado por este procedimiento. En consecuencia, se propuso su anulación, la devolución de la cantidad indebidamente ingresada y la notificación de la liquidación del precio público para su pago en periodo voluntario.
- n) Desaparición del objeto del recurso al haberse anulado la liquidación por baja del interesado en la matrícula del IAE (exp. 880/4). A través de gestiones realizadas por el Consell se comprobó que la liquidación del precio público recurrida había sido dejada sin efecto de conformidad con la declaración de baja del interesado referida al 4 de septiembre de 2003, que coincidía con la fecha de venta mediante escritura pública del local en que ejercía su actividad. Por tanto, se consideró satisfecho su interés, sin que fuese preciso entrar en otros temas contenidos en el recurso, y se propuso resolver declarando dicha circunstancia, en cumplimiento de lo establecido por el art. 42.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

o) Alegación de no haber solicitado el servicio (exp. 899/4). La alegación de que el servicio había de ser solicitado voluntariamente se consideró desvirtuada por lo que dispone el artículo 47 bis de la Ley de Cataluña 6/1993, de 15 de julio, en cuyo apartado 1 se establece que la persona titular de una actividad que genera residuos debe gestionarlos por sí misma, y en su apartado 2 se dispone que el titular debe entregar los residuos a un gestor autorizado, o bien debe acogerse al sistema de recogida y gestión que establezca el ente local competente, opción que pone de manifiesto el carácter voluntario de la recepción del servicio municipal. En cumplimiento de ese precepto, el Ayuntamiento previó que los titulares de actividades económicas pudieran ejercitar dicha opción, y por ello en el artículo 3 del acuerdo regulador del precio público para el ejercicio 2004, al establecerse las personas obligadas al pago, se dispone que tienen tal condición los titulares de actividades generadoras de residuos “que no tengan acreditada la gestión de la recogida por un gestor autorizado y homologado”. En consecuencia, al no haber declarado la recurrente que la recogida de residuos la realizaría un gestor homologado, y haber sido el Ayuntamiento quien la efectuó, quedaba obligada al pago del precio público como contraprestación del servicio municipal prestado.

p) Aplicación de coeficiente reductor por la recogida de una fracción residual mediante empresa homologada (exp. 911/4). Según el artículo 3.2.a) del Acuerdo regulador de los precios públicos por la prestación de servicios especiales de limpieza y recogida de residuos municipales, aprobado por la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, no están sujetos al pago del precio público: “a) los titulares de actividades generadoras de residuos comerciales e industriales asimilables que acrediten que la totalidad de las fracciones residuales generadas se entregan separadamente a un gestor autorizado por la Agencia de Residuos de Cataluña y homologado por el Ayuntamiento de Barcelona”.

En el caso examinado no se aceptó la pretensión del recurrente en lo relativo a la recogida de residuos de su despacho de abogados, que le efectuaba una empresa homologada, dado que no se trataba de la totalidad de los residuos sino únicamente de los de papel. Como decía el informe de la Directora de Servicios de Limpieza Urbana, el interesado no tenía acreditado que la fracción residual de desperdicio que también genera su actividad fuese recogida por una empresa especializada, por lo que no procedía declarar la no sujeción prevista en el artículo 3.2.a) del Acuerdo regulador.

Lo que sí resultaba procedente era una reducción de coeficiente 0,5 en el ejercicio 2004 por la recogida de la fracción residual de papel mediante la empresa homologada, reducción que se haría efectiva el ejercicio siguiente en los términos y en la cuantía procedente, de acuerdo con lo que determinaba el artículo 6.b) del Acuerdo regulador del precio público. Por otro lado, se informó que el toner y el material informático no eran objeto de recogida municipal y, por tanto, la recogida por gestor privado no daba derecho a la aplicación de ninguna reducción.

q) Alegación de tratarse de precios públicos provisionales los del ejercicio 2004 (exp. 912/4). La normativa reguladora de los precios públicos por la prestación del servicio de recogida de residuos del ejercicio 2004, aprobada por Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, establece en su artículo 4º que mientras no se disponga de la declaración de residuos de todas las actividades, el importe de los precios públicos se calculará en función de las superficies ocupadas y por sectores de actividad económica referenciados a la clasificación del impuesto sobre actividades

económicas. Y el artículo 5º establece las tarifas basadas únicamente en la superficie de los locales y en la aplicación de determinados coeficientes correctores. Es decir, el Acuerdo regula el cálculo de las tarifas de estos precios públicos basándose en las superficies que constan en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas. No se trata, por tanto, de una regulación provisional de los precios públicos, sino de una regulación sustantiva para la citada anualidad, sin perjuicio que se prevea la posibilidad de establecer una nueva regulación para el futuro cuando se disponga de los datos necesarios.

r) Alegación de no prestarse un servicio específico diferenciado del servicio ordinario prestado a cualquier particular (exp. 920/4). Interpreta el recurrente que el concepto de precio público aprobado por el acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003 denota la prestación de un servicio específico, y que en su caso no se puede percibir un sistema de recogida diferenciado del servicio ordinario prestado a cualquier particular, ya que no se ha hecho entrega de ningún cubo o contenedor, por lo que debido a la falta de contraprestación específica el sistema responde más propiamente a la realidad de un impuesto.

Frente a este argumento debe establecerse que el precio público se devenga por razón de la prestación de un servicio como es el de recogida de residuos, y que a efectos de la existencia de una contraprestación es indiferente la forma como ésta se realice, y por tanto, no se puede equiparar la exacción a un impuesto. Como dice el artículo 2 del Acuerdo regulador del precio público, constituye su objeto “la prestación del servicio de recogida y transporte a los centros de tratamiento por parte de los servicios municipales”, no la específica utilización de ningún medio de recogida y transporte.

El argumento en realidad tiende a equiparar la recogida de residuos domésticos a la de determinados residuos comerciales o industriales, y quiere significar que si no tributa la recogida de residuos domésticos tampoco tiene que tributar la recogida de otros residuos de similar composición. Esta equiparación desconoce que es el Ayuntamiento quien tiene la potestad de fijar el precio público y determinar la actividad a la que se aplica, que en este caso es la recogida de los residuos producidos en el seno de determinadas actividades, con independencia de los medios utilizados. Por tanto, la no liquidación del precio público por la recogida de residuos domésticos no da lugar a una aplicación analógica a otros supuestos, ni mucho menos a entender que en el caso de los residuos de oficinas no hay contraprestación, porque la contraprestación es el servicio, no ningún tipo de recipiente.

s) Acreditación de no ocupar el local objeto de la liquidación (exp. 196/5). El recurrente acompañaba a su escrito un certificado del propietario del local acreditativo de que el contrato de alquiler se había rescindido el año anterior, “causando baja efectiva el arrendatario y dejando el local a todos los efectos a disposición de la propiedad”. Por tanto, quedaba probado que en el año 2004 el recurrente no ocupaba el local objeto de la liquidación y que no podía producir residuos en ese local que diesen lugar a la prestación del servicio de recogida, por lo que no estaba obligado al pago del precio público (arts. 2 y 3 del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003).

t) Alegación de duplicidad con el canon del agua (exp. 258/5). No se admitió esta alegación por ser el canon del agua un concepto diferente del precio público impugnado, ya que se trata de la tasa por el tratamiento de los residuos, que no es un tributo municipal sino de la Entitat Metropolitana de Serveis Hidràulics i Tractament de

Residus, y se refiere no al servicio municipal de recogida y transporte de residuos comerciales, objeto del precio público, sino al servicio de tratamiento de residuos competencia de dicha entidad, según el artículo 44 de la Ley catalana 6/1993, de 10 de julio, por lo que no se produce ninguna duplicidad entre ambos conceptos.

u) Procedencia de aplicar el IVA (exp. 444/5). Se alegaba la improcedencia de aplicar el IVA en la liquidación del precio público, pero el Consell informó que, si bien no es ésta una cuestión propia de la competencia municipal, no es ocioso recordar que sólo las contraprestaciones de naturaleza tributaria de las administraciones públicas no están sujetas a dicho impuesto, según el art. 7.8º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del IVA, siendo totalmente equivocada la observación del recurrente de tratarse en este caso de un tributo municipal, pues los precios públicos no tienen naturaleza de tributos dentro de la estructura de recursos municipales de derecho público, como aparece claramente en la enumeración contenida en el art. 2.b) y e) de la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales, y recoge el texto refundido de dicha Ley aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

v) Alegación de asumir el recurrente la gestión de los residuos y de corresponderle al Ayuntamiento probar la prestación del servicio (exp. 445/5). La recurrente no negaba la generación de residuos en el local objeto de la liquidación, sino la utilización del servicio municipal por ser la propia compañía quien efectuaba la gestión de los residuos “a través de personal y medios propios”. Sin embargo, la única excepción a la obligación de pago del precio público, prevista en el art. 3º del Acuerdo regulador de 2 de diciembre de 2003, se da cuando los titulares de las actividades generadoras de residuos acreditan la gestión de la recogida por un gestor autorizado y homologado por el Ayuntamiento. Por lo tanto, al no haber acreditado la recurrente dicha circunstancia, debía entenderse que, pese a la gestión interna que pudiera hacer de los residuos, éstos fueron recogidos y transportados hasta los centros de tratamiento por los servicios municipales, sin que el Ayuntamiento tenga que probar la prestación del servicio, ya que, reconocida la generación de residuos, éstos han de ser gestionados por una empresa homologada o por los servicios municipales, siendo el interesado en todo caso quien ha de demostrar la gestión por empresa homologada que haga innecesaria la gestión municipal.

1.- Tercerías de dominio.

En el exp. 301/5, el Consell recoge primero la doctrina del Tribunal Supremo contenida en las sentencias de 29 de abril de 1994 y 10 de mayo de 1995 (entre otras), según la cual, “a diferencia de la acción reivindicatoria, en la tercería de dominio no se trata de declarar ni recuperar el dominio de la cosa, sino que la finalidad institucional y única del proceso de tercería de dominio es la de liberar de un embargo bienes que han sido indebidamente trabados por no pertenecer al ejecutor, sino a un tercero extraño a la deuda reclamada, el cual ostenta la titularidad dominical con anterioridad a la traba del embargo, lo que supone, como exigencia ineludible, el examen de si el accionante tiene la condición de tercero y de si su adquisición fue anterior a la fecha en que se practicó el embargo administrativo que garantizaba el cobro del crédito por el ejecutante”. Después se recuerda lo declarado por el Tribunal Supremo en sentencia del 12 de diciembre de 1989, en el sentido de que la anotación preventiva de embargo no tiene rango preferente sobre los actos dispositivos celebrados con anterioridad a la fecha de la anotación, y en sentencia de 14 de junio de 1996 en la que se dice: “es doctrina de esta Sala la de que la anotación de embargo no puede oponerse al que con anterioridad ha adquirido el objeto de la traba, aunque no haya inscrito su derecho, ya que la traba no puede recaer sobre bienes que no estén en el patrimonio del deudor, ni el acreedor embargante goza de la protección del artículo 34 de la Ley Hipotecaria”. En el caso tratado, en que la reclamante había adquirido la finca embargada por venta de la entidad deudora ejecutada, mediante escritura pública de fecha anterior a la traba que no había sido objeto de inscripción registral, se aplicó la jurisprudencia citada al no poderse apreciar confusión de patrimonios entre la entidad deudora y la persona propietaria del bien embargado dadas las circunstancias concurrentes, a pesar de que la reclamante hubiera sido accionista de aquélla. En consecuencia, se estimó la reclamación de tercería.

En el exp. 675/5, se resolvió la cuestión a favor de las dos entidades reclamantes de la tercería, al tratarse de un inmueble transmitido a su favor con anterioridad al momento de la traba, entrándose en la consideración efectuada por el Instituto Municipal de Hacienda sobre un posible fraude de acreedores, en los términos siguientes: “El hecho de que el informe del Instituto Municipal de Hacienda en su minucioso estudio, detecte la coincidencia de personas físicas como socios o administradores no hacer perder la condición de terceros a las sociedades reclamantes, las cuales tienen personalidad jurídica distinta de la de sus socios. Es evidente que el posible fraude de acreedores puede ser perseguido por diferentes medios jurídicos, y a ello tienden, entre otras, la acción pauliana o la jurisprudencia recaída sobre “el levantamiento del velo” de las personas jurídicas. Ahora bien, el Ayuntamiento no puede adoptar acuerdos de carácter administrativo partiendo de tales premisas, por cuanto la anulación o rescisión de contratos civiles es de la exclusiva competencia de los tribunales de ese orden, y por tanto, si el Ayuntamiento entendiera que se ha producido un acto fraudulento contrario a sus derechos debería interponer la correspondiente acción judicial adecuada a la naturaleza del acto”. Por otra parte, respecto a la especial mención en el informe del Instituto Municipal de Hacienda a una anotación preventiva de demanda y de prohibición de disponer que recaía sobre la finca embargada, el Consell reitera que tal anotación no sirve de precedente a ninguna resolución de carácter administrativo o

fiscal, puesto que se había tomado en virtud de una resolución judicial en un pleito civil y por ello no beneficiaba a cualquier acreedor sino sólo al que la obtuvo en vía judicial. Por tanto, se estimó la reclamación de tercería.

En el exp. 50/6, relativo a un recurso contra el requerimiento de pago de los gastos ocasionados por una anotación de embargo en el Registro de la Propiedad, se trata la cuestión de si el Ayuntamiento tiene derecho a resarcirse de tales gastos obligando a su pago a la persona a quien se ha estimado la tercería de dominio. En el caso planteado, la finca objeto del embargo figuraba inscrita en el Registro de la Propiedad a nombre del deudor ejecutado en la fecha en que se acordó el embargo, por lo que el Ayuntamiento actuó correctamente contra dicho deudor y titular registral. Pero lo cierto es que en aquel momento ya era propietaria de la finca la reclamante, que la había adquirido con anterioridad sin inscribir su dominio en el Registro, por lo que se propuso estimar la reclamación de tercería. A pesar de que la anotación preventiva de embargo había sido correcta dada la falta de inscripción de la titularidad de la finca por parte de la recurrente, los gastos derivados de la anotación no se habían producido a causa de ella, sino como consecuencia de una actuación en interés del Ayuntamiento para el cobro de un crédito ejecutado contra otra persona, por lo que no era procedente reclamarlos a quien tenía la condición de tercero totalmente ajeno a la relación tributaria. En el mismo informe se trató la cuestión de la improcedencia de condicionar la entrega del mandamiento de cancelación de la anotación preventiva de embargo al pago de los gastos ocasionados, ya que se trataría de un procedimiento recaudatorio no previsto legalmente y por ello nulo de pleno derecho, según el artículo 62.a) de la Ley 30/1992. Por todo lo cual, se propuso estimar el recurso y anular la resolución impugnada.

2.- Reembolso del coste de garantías prestadas para suspender la ejecución de deudas tributarias.

En los exps. 39/6 y 53/6 se trataba del reembolso de las cantidades satisfechas en concepto de costes de avales bancarios constituidos en garantía de la suspensión de liquidaciones que habían sido objeto de anulación por sentencias firmes en las que se dispuso la práctica de nuevas liquidaciones. Las resoluciones impugnadas habían acordado el reembolso parcial de las cantidades satisfechas y los recurrentes pretendían que se les reintegrara su total importe.

El Consell, tras determinar que en los dos casos concurría lo previsto en el artículo 12 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, sobre reembolso de los costes de las garantías aportadas para la suspensión de deudas tributarias, tiene en cuenta, no obstante, la extemporaneidad de las peticiones, y adopta el siguiente criterio: "El reembolso de los costes de la garantía no puede calificarse como un derecho a la devolución de ingresos indebidos, puesto que no fueron ingresos efectuados en las arcas del Tesoro, sino costes satisfechos al banco otorgante del aval, y por ello no les es aplicable el período de prescripción de cuatro años que introdujo a estos efectos el artículo 24.d) de la Ley 1/1998. Es significativo al respecto que la Ley no habla de devolución, sino de reembolso de costes. La naturaleza de dicho reembolso es una especialidad dentro del concepto más general de la indemnización de daños y perjuicios, en cuanto que, de acuerdo con los principios que derivan de lo establecido en el apartado 1 del artículo

141 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, se entiende que el sujeto pasivo no debe cargar con los gastos de suspensión de la ejecutividad del acto recurrido cuando éste ha sido declarado improcedente.... Hay, pues, una identidad conceptual y de principio entre el reembolso de costes por la prestación de garantías para suspender la ejecución de liquidaciones tributarias y el de indemnización de daños y perjuicios por funcionamiento anormal de los servicios públicos, lo cual determina que las reglas del ejercicio de la acción, en la medida que no están reguladas específicamente por la Ley 1/1998, son las contenidas en la Ley 30/1992. Precisamente por ello, y resultando que ningún precepto de la Ley 1/1998 establece un período específico de caducidad, la regla aplicable ha de derivar de la Ley 30/1992, cuyo artículo 142, en su apartado 5, establece que en todo caso, el derecho a reclamar prescribe al año de producido el hecho o el acto que motive la indemnización o de manifestarse su efecto lesivo". En consecuencia, se entendió que las reclamaciones de los interesados se realizaron fuera de plazo, por lo que no procedía el reembolso de los costes de los avales, si bien no podía volverse atrás en vía de recurso por aplicación del principio de prohibición de la *reformatio in peius*, proponiéndose la desestimación de los recursos sin modificación de las resoluciones recurridas.

En el exp. 57/6 se planteó la cuestión de cual había de ser el presupuesto jurídico determinante del reembolso de los gastos del aval bancario constituido en relación con una liquidación declarada prescrita: si debía serlo la declaración de un organismo externo con jurisdicción sobre el Ayuntamiento o la declaración del propio Ayuntamiento. El Consell propuso la estimación del recurso y el reembolso de los gastos ocasionados, pues "desde el punto de vista formal, cabe examinar si la improcedencia se ha declarado por resolución judicial o administrativa de carácter firme. En este aspecto, no cabe duda de que si la prescripción fue declarada por el propio Ayuntamiento, se trata de una resolución administrativa, y si no ha sido recurrida se ha convertido en firme por el transcurso del plazo legal".

3.- Informes de carácter general.

1.- Como cada año, el Consell Tributari emitió el informe preceptivo sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales para el año 2007 (exp. 403/6).

2.- Asimismo, se elaboró un informe sobre diversas cuestiones referidas al tratamiento de las familias numerosas en las tasas y precios públicos municipales en el marco de la legislación vigente (exp. 43/6). Se había pedido al Consell lo siguiente:

"1º. Estudiar los efectos de la modificación del régimen de beneficios de las familias numerosas operada por la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas en lo referente a las tasas y los precios públicos municipales, y
"2º. En el caso de que del nuevo marco normativo se derivase la obligación de aplicar determinados beneficios en las tasas y precios públicos municipales, determinar:

" - Si estos beneficios se tienen que aplicar sobre la totalidad o sólo sobre una parte de los servicios educativos, culturales, deportivos, de ocio y de transporte público que son de competencia municipal;

" - Si procede exigir al Estado compensación por los beneficios contemplados en el artículo 12 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, y que no estaban contenidos en la Ley 25/1971, de 19 de junio".

Las conclusiones del informe decían textualmente:

“Primera.- El art. 12 de la Ley 40/2.003, de 18 de Noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, que regula las exenciones y bonificaciones en tasas y precios, entre los que figuran los relativos a transportes públicos urbanos e interurbanos; acceso a bienes y servicios sociales, culturales y de ocio, y al ámbito de la educación, sólo es aplicable directamente a la Administración General del Estado. Por lo que no afecta a la Administración local, ni, por ende, al Ayuntamiento de Barcelona. Conclusión que se corrobora con el Reglamento de la Ley, habida cuenta de su Disposición Final Única.

“Segunda.- Las Disposiciones Adicionales Segunda y Quinta de la Ley 40/2.003, aunque tienen carácter básico, no afectan, de forma directa, a la regulación de las tasas y precios públicos aplicable en el Ayuntamiento de Barcelona, puesto que se refieren a “los beneficios establecidos al amparo de esta Ley” (D.A. 2^a) y a “las exenciones y bonificaciones previstas en el párrafo a) del art. 12.1” (D.A. 5^a). Y según ha quedado establecido en el apartado anterior, ni el citado art. 12 ni la Ley en general establece, de forma directa, exenciones o bonificaciones para las familias numerosas en el ámbito local.

“Tercera.- La Disposición Transitoria Segunda de la Ley 40/2.003, ha de interpretarse no en el sentido de que otorgue vigencia, en su totalidad, aunque hubiesen sido derogados anteriormente, a los beneficios reconocidos a las familias numerosas por la Ley 25/1.971, en tanto se desarrolle en cada ámbito territorial y competencial los beneficios que la Ley establece, sino en el de que, en tanto se produzca esta circunstancia, subsistirán los beneficios que establecían las normas de dicha Ley y las de carácter reglamentario que la desarrollan hasta ahora vigentes al respecto.

“Cuarta.- En cualquier caso, sin embargo, debe entenderse que se ha verificado el supuesto a que se refiere la citada Disposición Transitoria Segunda, mediante la promulgación por la Generalidad de Cataluña de la Ley 18/2.003, de 4 de Julio, de Apoyo a las Familias. Ley en la que, de una parte, se establecen, en su art. 18, los criterios a tener en cuenta para establecer las medidas fiscales de apoyo a las familias; y, de otra parte, se produce una remisión, a las legislaciones estatal y autonómica sobre régimen local, y, en su caso a la legislación sectorial correspondiente, en cuanto a los beneficios fiscales a aplicar por las entidades locales en las tasas y en los precios públicos por la prestación de servicios públicos o por las actividades de su competencia como medida de ayuda a las familias. En base a tales criterios y en tanto se modifica en la legislación sobre régimen local o sectorial la regulación de las exenciones y bonificaciones en materia de tasas y precios públicos, cabría que el Ayuntamiento incrementase la protección a las familias numerosas mediante la modulación de las tarifas a aplicar, dentro del margen que, en su caso, establezca la legislación vigente.

“Quinta.- Dado el mandato que establece el art. 53.3 de la Constitución para todos los poderes públicos, en orden al reconocimiento, el respeto y la protección de los principios rectores de la política social y económica, entre los que figura el de la protección social, económica y jurídica de la familia, que igualmente se reconoce en tratados internacionales ratificados por el Estado español, sería difícilmente admisible en Derecho que, en base a que la Ley 40/2.003, sólo es aplicable de forma directa, en materia de beneficios en tasas y precios a la Administración General del Estado, o,

asimismo, en virtud del reenvío que la Ley catalana 18/2.003 realiza en este punto a las legislaciones estatal y autonómica sobre régimen local, y en su caso a la legislación sectorial correspondiente, se acordase por el Ayuntamiento de Barcelona minorar los beneficios que cuando entró en vigor la citada Ley estatal reconocía a las familias numerosas.

“Sexta.- Como quiera que en la Ley 40/2.003 no se establecen beneficios fiscales en materia de tributos locales, no cabe invocar la procedencia del establecimiento de fórmulas de compensación, al amparo del art. 9.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por R.D. Leg. 2/2.004, de 5 de Marzo”.

ANEXO I

Expedientes tramitados Año 2006

Total expedientes	842
Recursos	838
Informes	2
Quejas	2

Recursos

Estimados	97
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	22
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	49
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	25
Disconformidad con el Distrito de Horta-Guinardó	1

Estimados en parte	172
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	117
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	23
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	32

Desestimados	511
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	224
Conformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	278
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	8
Disconformidad con la Dirección de Actuación Urbanística	1

Abstención por cosa juzgada	7
-----------------------------	---

Archivados por falta de objeto	28
--------------------------------	----

Declarados inadmisibles	15
-------------------------	----

Devueltos por incompetencia del Consell	8
---	---

Quejas

Estimadas	2
-----------	---

ANEXO II

63

Clasificación por conceptos

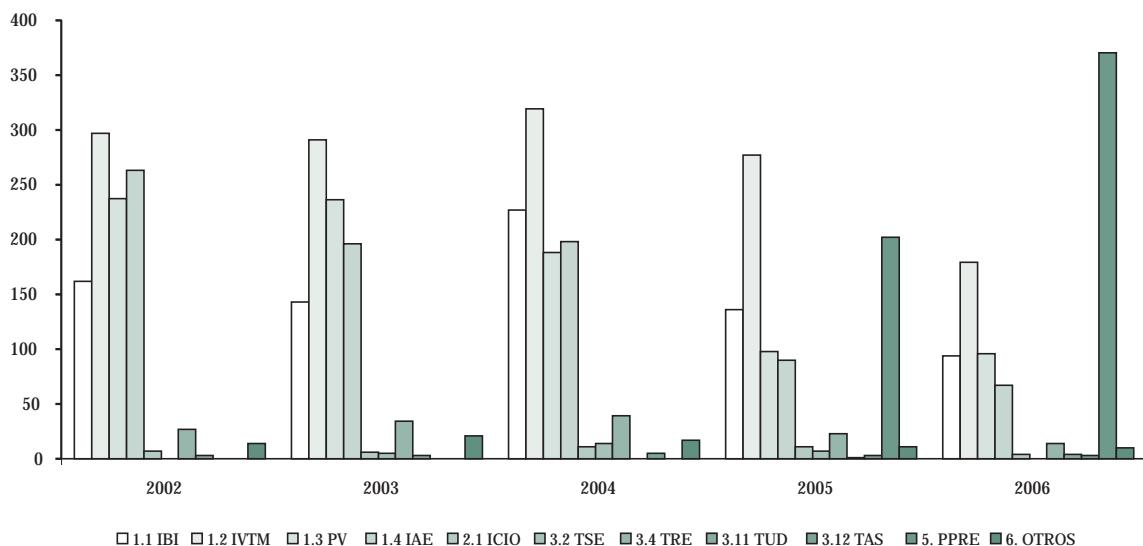
	2002	2003	2004	2005	2006
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	162	143	227	136	94
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	297	291	319	277	179
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	237	236	188	98	96
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	263	196	198	90	67
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	7	6	11	11	4
3.2 Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	-	5	14	7	1
3.4 Tasas por recogida de residuos	27	34	39	23	14
3.11 Tasas por utilización privativa del dominio público municipal	3	3	5	1	4
3.12 Tasas por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas	-	-	5	3	3
4. Precios públicos por recogida de residuos comerciales	-	-	-	202	370
5. Otros	14	21	17	11	10
Totales	1010	935	1023	859	842

Porcentajes

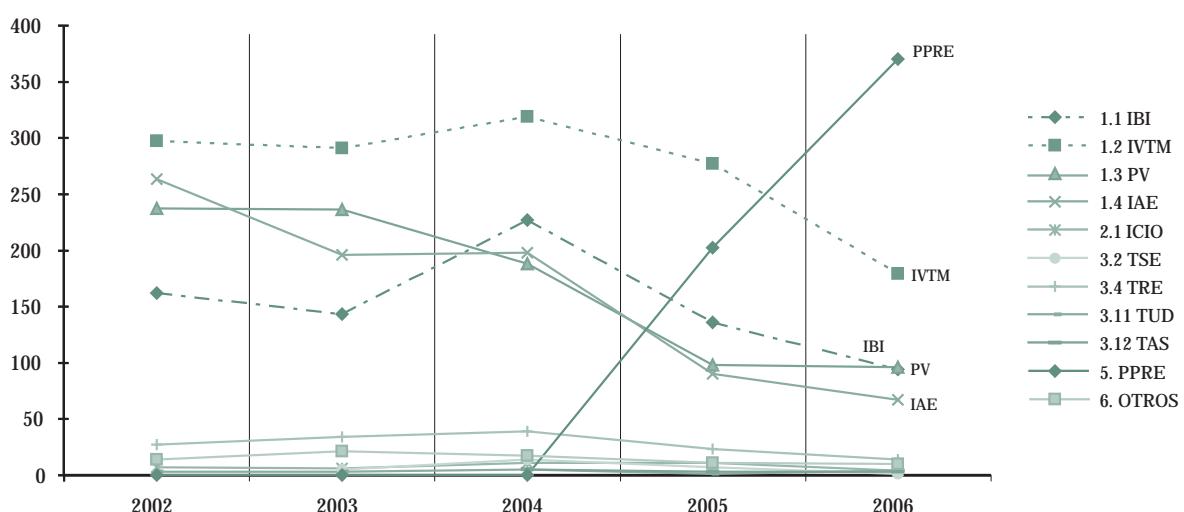
	2002	2003	2004	2005	2006
1. Impuesto sobre bienes inmuebles	16,34%	16,04%	22,18%	15,83%	11,16%
2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	29,41%	31,12%	31,18%	32,24%	21,26%
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	23,46%	25,24%	18,38%	11,40%	11,40%
4. Impuesto sobre actividades económicas	26,73%	21,92%	20,23%	10,71%	7,96%
5. Precios públicos por recogida de residuos	-	-	-	23,51%	43,94%
6. Otros conceptos	4,06%	5,68%	8,03%	6,31%	4,28%

ANEXO III

Evolución por conceptos



Evolución por conceptos



Abreviaturas

- IBI - Impuesto sobre bienes inmuebles
- IVTM - Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
- PV - Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana
- IAE - Impuesto sobre actividades económicas
- ICIO - Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

TSE - Tasa por servicios de extinción de incendios y salvamento
 TRE - Tasa por el servicio de recogida de basuras
 TUD - Tasa por la utilización privativa del dominio público municipal
 TAS - Tasa por aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo
 PPRE - Precio público por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales