

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2013



Ajuntament
de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2013



Ajuntament
de Barcelona

Composició del Consell Tributari

President

José Antonio Pérez i Torrente

Vicepresident

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocals

Martín Pagonabarraga i Garro

Rafael Entrena i Cuesta

Emilio Álvarez i Pérez

Maria Mercè Castillo i Solsona

Secretari

Fernando Frias i Valle

Consell d'Edicions i Publicacions de l'Ajuntament de Barcelona: Jaume Ciurana i Llevadot, Jordi Martí i Galbis, Marc Puig i Guàrdia, Miquel Guiot i Rocamora, Jordi Joly i Lena, Vicente Guallart i Furió, Àngel Miret i Serra, Marta Clari i Padrós, Josep Lluís Alay i Rodríguez, José Pérez Freijo, Pilar Roca i Viola, Albert Hortas i Serrano
© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari
www.bcn.cat
Edició: Consell Tributari
Correcció i producció: Direcció d'Imatge i Serveis Editorials
Fotografia coberta: Pepe Navarro
D.L. B-2331-2015
Desembre, 2014
Imprès en paper ecològic

Pròleg

Com a alcalde, em plau presentar-vos la Memòria del Consell Tributari de Barcelona, que recull els fets més destacats de la seva activitat durant l'any 2013 perquè, tant els barcelonins i barcelonines, com els professionals de la tributació local, en tinguin bon coneixement.

En primer lloc, vull posar en relleu que, l'any 2013, s'ha produït un increment significatiu dels recursos tramitats en matèria de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana i dels preus públics per recollida de residus comercials.

D'altra banda, la incorporació dels criteris del Consell Tributari per part de la Hisenda municipal ha permès que, durant el 2013, el Consell dictaminés el 79% dels assumptes en conformitat amb la proposta de resolució. En aquest sentit, el funcionament del Consell Tributari basat en l'objectivitat, independència i rigorositat dels seus dictàmens esdevé, per a l'Ajuntament de Barcelona, un instrument idoni per seguir avançant cap a un govern obert als ciutadans, més just i amb una millora contínua en la seva gestió.

Des d'aquestes línies, i amb motiu del 25è aniversari de la creació del Consell Tributari de Barcelona que s'ha celebrat l'any 2013, vull aprofitar l'ocasió per felicitar totes les persones que al llarg d'aquests 25 anys han contribuït a consolidar el seu prestigi, i a convertir-lo en un referent per garantir els drets dels contribuents i de la gestió tributària local.

Xavier Trias
Alcalde de Barcelona

Sumari

I.- Introducció	7
II. Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions	9
Ordenança fiscal núm. 1.1.	
Impost sobre béns immobles	9
1.- Subjecte passiu	9
1.1.- Arrendament “ad aedificandum”	
2.- Exempcions	9
2.1.- Societat estatal Correos y Telégrafos, SA	
2.2.- Plaça d'aparcament exclusivament vinculada a la parròquia i al servei de l'equip sacerdotal	
3.- Bonificacions	9
3.1.- Empreses promotores	
4.- Il·legalitat de liquidació girada quan ja havia estat abonada per un tercer	10
Ordenança fiscal núm. 1.2.	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	11
1.- Transmissió i baixa de vehicles	11
2.- Exempcions	11
3.- Notificacions i prescripció	12
Ordenança fiscal núm. 1.3.	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	14
1.- Subjecció a l'impost	14
1.1.- Període de generació inferior a un any	
1.2.- Supòsits de subjecció i meritació en matèria successòria	
1.3.- Operacions societàries regulades en el Capítol VIII del Títol VII de la Llei de l'impost sobre societats	
1.4.- Dissolució de societat patrimonial	
1.5.- Expropiació forçosa	
2.- Subjecte passiu	17
3.- Exempcions	17
4.- Bonificacions	17
4.1.- Bonificació per transmissió hereditària d'habitatge habitual	
4.2.- Bonificació per adquisició hereditària de local afecte a activitats empresarials o professionals	
5.- Base imposable	19
6.- Prescripció	20
7.- Obligació d'autoliquidar	20
8.- Sancions	20
Ordenança fiscal núm. 1.4.	
Impost sobre activitats econòmiques	21
1.- Qüestions relatives al caràcter compartit de la gestió d'aquest impost	21
2.- Beneficis tributaris	23
3.- Elements tributaris	24
4.- Responsabilitat dels socis d'una societat civil	24
5.- Altres	24

Ordenança fiscal núm. 2.1.	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	25
1.- Subjecte passiu	25
1.1.- És subjecte passiu el titular de les obres a la seva finalització	
1.2.- Transmissió de llicències i devolució d'ingressos indeguts	
2.- Base imposable	27
2.1.- No exclusió de benefici industrial i despeses generals	
2.2.- Instal·lacions incloses i excloses de la base imposable	
3.- Exempcions i bonificacions	29
3.1.- Les oficines de ferrocarrils no estan exemptes	
3.2.- La bonificació d'obres d'interès públic	
3.3.- Acord amb la Santa Seu: connexió amb l'IBI	
4.- Prescripció	34
4.1.- El termini es computa des de la finalització de l'obra	
 Ordenança fiscal núm. 3.3.	
Taxes per serveis urbanístics	37
1.- Exempcions	37
 Ordenança fiscal núm. 3.10.	
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	39
1.- Base imposable	39
2.- Exempcions	39
3.- Fet imposable	39
 Ordenança fiscal núm. 3.11.	
Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general	44
 Ordenança fiscal núm. 3.16.	
Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de telefonia mòbil	45
 Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials	46
1.- Il·legalitat de les liquidacions per falta de motivació	46
2.- Generació de residus	46
2.1.- Activitats professionals	
2.2.- Coincidència d'espai professional i residencial	

Altres assumptes	47
1.- Compensació	47
2.- Multes coercitives	47
3.- Subhasta d'immoble	47
4.- Taxa per serveis generals	48
5.- Informes	48
5.1.- Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals i de regulació de preus públics	
5.2.- Naturalesa i règim jurídic de la contraprestació a abonar a Mercabarna per l'atorgament dels títols habilitants a què es refereix l'epígraf-Mercats Centrals- de l'Annex de l'OF 3.6	
5.3.- Consorci del Museu de Ciències Naturals	
5.4.- Informe sobre l'Ordenança fiscal 3.16 per a 2014 de regulació de la Taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal a favor d'empreses explotadores de telefonia mòbil	
 Annex I	
Expedients tramitats	60
 Annex II	
Classificació per conceptes	61
 Annex III	
Gràfics	62

I.- Introducció

L'exercici 2013 no ha aportat modificacions significatives en la normativa ni per tant en l'actuació del Consell Tributari, el qual ha mantingut la seva doctrina tradicional, modificada, en algun cas concret, per una interpretació jurisprudencial, que per lleialtat i disciplina institucional el Consell ha incorporat a les seves propostes.

7

S'ha produït un increment dels informes emesos en conformitat amb les propostes prèvies de l'Institut Municipal d'Hisenda i d'altres òrgans municipals, continuant una línia de coincidència que es va ampliant d'any en any. Volem remarcar aquest punt, perquè és molt satisfactori per als membres del Consell Tributari comprovar que els seus criteris s'han introduït en l'entrellat de l'Administració tributària. Aquest extrem dóna una dimensió especial a l'actuació del Consell. No només és un garant de la seguretat jurídica i dels drets dels contribuents regulats a les lleis, sinó que aconsegueix una funció pedagògica dins de l'Administració, els efectes de la qual van molt més enllà de la resolució del cas concret i de la immediata actuació administrativa.

II.- Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles

9

1.- Subjecte passiu

1.1.- Arrendament “ad edificandum”

Seguint la línia ja establerta en el seu informe 718/1, a l'expedient 166/12, aprovat el 26 de juliol de 2013, se sosté que en un supòsit d'arrendament “ad edificandum”, en el qual l'arrendatari està obligat a construir al seu càrrec una edificació, que passarà a la propietat de l'arrendatària una vegada s'extingeixi el contracte, el subjecte passiu durant la vigència d'aquest contracte a efectes del pagament de l'IBI serà l'arrendatari.

2.- Exempcions

2.1.- Societat estatal Correos y Telégrafos, SA

En informe aprovat en sessió de 14 de febrer de 2013, exp. 155/12, el Consell es pronuncia en sentit contrari a l'exempció de l'IBI, pretesa per la Societat Estatal Correos y Telégrafos, SA, d'acord amb l'article 19.1.d) de la Llei 24/1998, de 13 de juliol, que disposa que l'operador al qual s'encomani la prestació del servei postal universal gaudirà de l'exenció de cuantos tributos graven su actividad vinculada a los Servicios reservados ...” Es basa per això l'informe en què mentre la Llei 24/1988 declara exempta una **activitat**, l'IBI grava una **titularitat** segons es desprèn dels articles 60 i 61 de la Llei reguladora de les hisendes locals, termes que no són equiparables. A la qual cosa s'afegeix que manca de justificació la pretensió que s'exercita amb el pretès recolzament a l'article esmentat de la Llei 24/1988, doncs si la finalitat de l'exempció, segons argumenta la recurrent consisteix en garantir que Correos pugui prestar el servei per disposar d'un millor finançament a través d'aquest benefici fiscal, al ser el servei postal de competència estatal no té sentit que el financin els Ajuntaments.

2.2.- Plaça d'aparcament exclusivament vinculada a la parròquia i al servei de l'equip sacerdotal

Alterant el criteri mantingut en el seu informe 706/94, i a la llum de la jurisprudència interpretativa de l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu de 3 de gener de 1979, ratificat per instrument de 4 de desembre de 1979 en informe aprovat el 14 de març de 2013, exp. 175/12, es reconeix, partint de l'esmentat Acord, el dret a l'exempció per una plaça d'aparcament exclusivament vinculada a la parròquia i al servei de l'equip sacerdotal, la qual ha de ser considerada com un element annex a la parròquia, destinat a l'activitat pastoral.

3.- Bonificacions

3.1.- Empreses promotores

La bonificació que recull l'article 173.1 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals per als immobles que constitueixen l'objecte de l'activitat de les empreses d'urbanització i construcció immobiliària requereix que hi hagi immobles en l'immobilitzat de dites empreses, sense que sigui suficient el sol fet de què tals empreses tinguin la finalitat indicada, segons Informe aprovat el 10 d'abril de 2013, exp. 167/12, que segueix la línia mantinguda per aquest Consell en ocasions anteriors.

La possibilitat d'efectuar el pagament dels deutes tributaris en període voluntari o executiu, per qualssevol persona, tingui o no interès en el compliment de l'obligació, està perfectament admesa a l'article 33.1 del reglament general de recaptació i ha estat declarada per una reiterada jurisprudència. Per la qual cosa s'ha de considerar il·legal la liquidació de l'IBI practicada al titular d'un habitatge quan l'impost havia estat abonat prèviament per l'empresa constructora i promotora de la mateixa, segons informe aprovat en sessió de 9 de maig de 2013, exp. 32/13.

1.- Transmissió i baixa de vehicles

A l'expedient 91/13 es tracta la qüestió de si, en el cas de baixa definitiva del vehicle del Registre de Vehicles, el prorrateig per trimestres naturals de la quota de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, previst a l'art. 96.3 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLRHL) i a l'art. 8.3 de l'Ordenança fiscal núm. 1.2, exercici de 2010, es pot computar descomptant el trimestre natural en que s'hagi produït la baixa en el dit Registre quan, abans d'iniciar-se el trimestre, el subjecte passiu hagi cedit el vehicle a un tercer, pel seu desballestament. La resposta a aquesta qüestió ha de ser, amb caràcter general, negativa. Tanmateix, el Consell Tributari, atenent a les singulars circumstàncies concurrents en el cas plantejat, declara el dret del recurrent a que se li torni la part de la quota de l'impost corresponent a l'últim trimestre de 2010, ja que, el 15 de setembre de 2010, el va transmetre, pel seu desballestament, a l'administració municipal, encarregant-li que procedís a donar-lo de baixa del Registre de Vehicles de la Prefectura Provincial de Trànsit, la qual cosa no es dugué a terme fins al 15 d'octubre de 2010.

Es recorda, a l'expedient 124/13, que, segons doctrina reiteradament aplicada pel Consell, en els casos de desballestament o robatori suficientment acreditats, encara que no consti la baixa al Registre de la Prefectura Provincial de Trànsit, la falta del vehicle que, en definitiva, és el substrat material del fet imposable de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, determina la inexigibilitat de l'impost. I, en aquest sentit, cal tenir present que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica no grava la mera matriculació o inscripció d'un vehicle en el registre corresponent sinó la capacitat econòmica que es posa de manifest per la circulació real o potencial del vehicle.

El Consell, a l'expedient 285/13, reconeix a la recurrent el dret a que se li tornin les quotes que va satisfer en concepte d'impost sobre vehicles de tracció mecànica, corresponents a diversos exercicis. La motivació obeeix a l'existència de duplicitat impositiva perquè la recurrent les va pagar una vegada que havia transmès el vehicle al nou titular que, a la seva vegada, també les havia pagat.

2.- Exempcions

A l'expedient 156/12 es desestima la petició d'exempció de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica formulada per la Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos, S.A. respecte dels vehicles destinats al servei postal universal. La recurrent fonamenta la seva petició en allò que disposa l'art. 22 de la Llei 43/2010, de 30 de desembre, del servei postal universal, dels drets dels usuaris i del mercat postal ("El operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto del Impuesto sobre Sociedades") però el Consell argumenta que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica no grava una activitat sinó la tinença d'un vehicle.

Tot i així, es planteja la possible existència d'un cert paral·lelisme entre l'exempció prevista a l'art. 22 de la Llei 43/2010 i les reconegudes a l'art. 93 del TRLRHL per a determinats vehicles (els adscrits a la defensa nacional o a la seguretat ciutadana; les ambulàncies i vehicles destinats a l'assistència sanitària o al trasllat de ferits o malalts i els vehicles per a persones amb mobilitat reduïda), en funció de la seva destinació. No obstant, el Consell, tenint present que l'art. 14 de la Llei 58/2003, General tributària prohibeix l'analogia per estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit de les exempcions, conclou que, mentre que el TRLRHL parteix de la titularitat del vehicle com a fet imposable i que, consegüentment, té sentit que alguns vehicles es declarin exempts en funció de la finalitat a la que es destinen pels seus titulars, l'art. 22 de la Llei 43/2010 fa referència a impostos que graven l'activitat o els beneficis obtinguts per l'exercici de l'activitat i, per tant, només es declara exempta aquella part de l'activitat vinculada al servei postal universal.

L'expedient 98/13 assenyala que les exempcions per minusvàlua previstes a l'art. 93.1.e) del TRLRHL es configuren posant en relació les característiques del vehicle titularitat del contribuent amb les circumstàncies personals d'aquest. En conseqüència, tot i que el recurrent ja tenia reconeguda l'exempció per minusvàlua per un vehicle que havia posseït anteriorment, calia que, en adquirir un nou vehicle, la tornés a sol·licitar, tot indicant les característiques del vehicle, la seva matrícula i la causa de l'exempció.

3.- Notificacions i prescripció

A l'expedient 154/12, es proposa declarar prescrit el dret de l'administració a exigir al recurrent el pagament de determinades quotes de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica referents a diferents vehicles i exercicis. Tanmateix, es confirma la via de constrenyiment seguida en relació a altres períodes impositius, tot recordant que el fet que un vehicle es retiri de la via pública no constitueix, per si sol, una causa de no subjecció a l'impost sinó que aquest fet ha d'anar acompanyat de la baixa del vehicle del Registre de Vehicles de la Prefectura Provincial de Trànsit.

No obstant, es reitera que, en el cas d'inexistència del vehicle per desballestament suficientment acreditat, i atesa la falta de substrat material del fet imposable, es pot prescindir, als efectes de l'exacció de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, de les dades registrals. La raó és que aquest impost no grava la mera matriculació o inscripció registral del vehicle sinó la manifestació de capacitat econòmica que suposa la circulació real o potencial d'un vehicle, assumida públicament, per qui consta com el seu titular a la Prefectura Provincial de Trànsit.

En relació al cas plantejat a l'expedient 11/13, s'argumenta que la notificació edictal té caràcter subsidiari i només es pot acudir a ella quan no es pugui practicar la notificació personal, donat que suposa una menor garantia per l'administrat. Per aquest motiu, el Consell anul·la diverses provisions de constrenyiment i diligències d'embargament basant-se en què l'Ajuntament, a més del domicili en el que va intentar la notificació, coneixia l'existència d'altres domicilis, tant de l'entitat recurrent com del seu representant, en els que hauria pogut intentar la pràctica de notificacions personals, abans d'acudir a la notificació per compareixença.

Al cas a que fa referència l'expedient 25/13, el recurrent, per bé que no va complir l'obligació de comunicar a l'administració tributària municipal el canvi de domicili fiscal (art. 48.3 de la Llei 58/2003), en el moment en que se li van intentar notificar varies diligències d'embargament –amb els resultats, reiterats, de “desconegut” i “inquíli refusa”- ja constava empadronat en un altre domicili del municipi de Barcelona. Doncs bé, amb base en què l'apartat segon de l'esmentat article determina que el domicili fiscal de les persones físiques és el lloc en el que tinguin la seva residència habitual i malgrat que la residència habitual del subjecte passiu és una qüestió fàctica en relació a la qual el fet de l'empadronament no constitueix una prova irrefutable, el Consell Tributari entén que, en el cas plantejat, l'Ajuntament, abans d'acudir a la notificació per compareixença, hauria d'haver intentant la notificació personal en el domicili en el que el recurrent constava empadronat.

Encara que la provisió de constrenyiment impugnada no va ser vàlidament notificada puix que l'Ajuntament va acudir a la notificació per compareixença malgrat que coneixia que el recurrent havia canviat de domicili, el Consell conclou, a l'expedient 75/13, que, en aquest cas, no és possible retrotreure les actuacions al moment de la notificació de la dita provisió. El motiu és que, atesa la data en la que es van practicar les liquidacions de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, havia prescrit el dret de l'administració a exigir el seu pagament.

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

1.- Subjecció a l'impost

1.1.- Període de generació inferior a un any

En els expedients 269, 270 i 271 de 2013 es va recórrer contra una liquidació practicada per la transmissió d'un immoble que havia sigut adquirit amb període imposable menor a un any. Aquesta possibilitat, que no està contemplada en el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes Locals (vegi's art.107.4) té un tractament específic per a l'Ajuntament de Barcelona en l'article 51 de la Llei 1/2006, de 13 de març, de règim especial del municipi de Barcelona. Amb excepció de les transmissions gratuïtes per causa de mort, s'hi preveu que l'Ordenança pot establir un percentatge d'increment, sense superar el límit del 5 per cent anual. En l'Ordenança fiscal per a 2010, data de la transmissió onerosa, el percentatge fixat per l'Ordenança corresponent era del 4% anual en funció dels mesos complerts durant els quals s'hagués generat l'increment gravat.

1.2.- Supòsits de subjecció i meritació en matèria successòria

1.2.1.- Dret de transmissió hereditària. Una causant va morir en 1984 i va deixar l'herència a diversos hereus, un dels quals va morir en l'any 2006, sense haver acceptat ni repudiat l'herència de la seva mare. L'hereva de la traspassada en 2006 pretenia que la data de meritació de l'impost derivat de la seva germana es remuntava a 1984 i en pretenia la prescripció. El Consell Tributari aplicant la norma vigent del Codi de successions de Catalunya, coincident amb la del Codi civil en aquesta matèria, va entendre que en el supòsit hi havia dues herències, de manera que la darrera hereva no heretava directament de la mare comú, sinó de la seva germana i a través d'aquesta ocupava la posició jurídica que li permetia accedir a la primera herència. Per tant, l'herència en discussió s'havia meritat per a la recurrent en 2006 (exp. 66/13).

1.2.2.- Beneficiat per la declaració de nul·litat d'un testament. Una causant va morir en 2005, havent atorgat un testament que va ser declarat nul per sentència d'un Jutjat de primera instància de Barcelona, confirmada per l'Audiència Provincial de Barcelona i que va esdevenir ferma en 2008 i va donar eficàcia a un testament anterior. El Consell Tributari (exp. 88/13) va distingir dos elements de la liquidació. D'una banda, el termini per presentar declaració havia de computar-se des de la data de fermesa de la sentència, ja que abans d'aquesta data la nova hereva beneficiada per la sentència no estava designada eficaçment i per tant no podia acceptar ni repudiar. En canvi, d'acord amb el principi de què l'efecte de l'acceptació es retrotrau a la data de la mort del causant, la base imposable de l'Impost s'havia de basar en el valor cadastral vigent en aquesta darrera data.

1.2.3.- Adjudicació en pagament de llegítima. Els expedients 62 a 65 de 2013 van examinar el cas d'una partició d'herència, subjecta al dret català, en la qual la causant havia designat hereu el seu marit i legitimaris els fills comuns. En l'escriptura d'acceptació d'inventari, actuant de comú acord, el vidu es va reservar l'usdefruit i el ple domini de determinats béns i va adjudicar als fills la nua propietat correlativa. Davant les liquidacions practicades a càrrec del vidu i dels fills, el Consell Tributari va fer ús de la facultat de l'article 223.4 de la Llei general tributària i va anul·lar totes les liquidacions,

encara que no haguessin estat recorregudes. La raó fonamental raia en el fet que, d'acord amb el dret català, la legítima no té contingut dominical, como ja ha declarat aquest Consell en manta ocasions. Per tant, calia anul·lar les liquidacions practicades als legítimaris per causa d'herència i liquidar la totalitat de l'herència en ple domini al vidu com a hereu únic i únic adquirent hereditari dels béns immobles. L'adjudicació de béns als legítimaris amb el consentiment d'aquests era un acte posterior de caràcter oneros, com el pagament d'un deute, que no tenia per causa una transmissió hereditària, sinó un acte voluntari de l'hereu. Aquest criteri ja s'havia manifestat en supòsits plantejats en anteriors exercicis. Cal afegir que les conseqüències d'aplicar aquets criteris van ser temperades per la doctrina que prohibeix la *reformatio in peius*.

1.2.4.- Reserva binupcial. En un cas en què es va plantejar aquesta figura, actualment desapareguda del Codi de Successions de Catalunya, es va constituir, d'acord amb la normativa vigent en la data de defunció del causant, una reserva sobre els béns adquirits pel seu pare per herència de la seva mare ja que es donava la circumstància de què el pare havia contret noves núpcies. Els recurrents pretenien que la data de meritació de l'impost no era la de la mort del seu pare, sinó la de l'adjudicació en escriptura pública dels béns reservats. El Consell va interpretar que la Llei aleshores vigent establí que els béns s'atribueixen als reservataris a la defunció del reservista, és a dir, del cònjuge sobrevivent. L'adquisició es produeix *ipso iure* (llevat del cas de renúncia) i no depèn de cap acte posterior d'adjudicació o de posta en possessió (exp. 342 i 343 de 2013)

1.3.- Operacions societàries regulades en el Capítol VIII del Títol VII de la Llei de l'impost sobre societats

1.3.1.- Requisits del benefici fiscal. En un cas de fusió, (exp. 177/12) el Consell va interpretar com a requisits per gaudir del règim regulat en aquest Capítol: 1) que es tracti d'operacions que s'hi contemplin; 2) que l'entitat adquirent opti pel règim especial, sigui en l'acord social o en l'escriptura pública en què es documenti, y 3) que un cop exercitada l'opció es comuniqui tal exercici al Ministerio de Hacienda en el termini de tres mesos. La societat no havia complert els dos darrers requisits i per aquest motiu es va informar que es desestimés el recurs.

1.3.2.- Manca de legitimació de la societat que rep l'aportació. En l'expedient 99/12, entre d'altres qüestions, es va plantejar la relativa a que la sol·licitud d'exempció havia estat presentada per la societat que rebia l'aportació no dinerària. El Consell va argumentar que el subjecte passiu de l'impost són els socis aportants i que per tant la societat receptora no està legitimada per sol·licitar el benefici, ni per formular recurs. En conseqüència, procedia inadmetre el recurs.

1.3.3.- Exigència de portar la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç. El Consell Tributari manté la convicció de què l'exigència continguda en l'article 94 de la Llei de l'impost sobre societats pel que fa a l'aportació de branques d'activitat per contribuents per IRPF en relació amb la disposició addicional segona de la mateixa Llei, de què els contribuents per IRPF que vulguin gaudir del règim de remissió diferiment o no subjecció de l'impost han de portar la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç, comporta l'obligació de presentar els llibres al Registre Mercantil. Per aquest motiu havia informat en sentit desestimatori les sol·licituds de no subjecció en aquesta matèria per persones físiques que no haguessin legalitzat llurs llibres de comptabilitat. Com ja se'n va fer esment en la memòria del precedent exercici, el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya havia dictat sentències favorables a prescindir de dita legalització. En l'informe

sobre els expedients 100 i 101 de 2012 el Consell aplica la doctrina jurisprudencial derivada concretament de les sentències de 21 de juny de 2012 i 29 d'abril de 2013.

1.3.4.- Pretesa aportació de branca d'activitat. En un cas d'aportació no dinerària d'un immoble (exp. 244/13) la Gerència de l'Institut Municipal d'Hisenda va anunciar que es proposava denegar l'aplicació dels beneficis d'aquest Capítol, perquè no estava incorporat a una branca d'activitat i va concedir període d'al·legacions a l'interessat. Arran d'aquesta comunicació, l'interessat va presentar una nova escriptura a la qual acompanyava l'informe dels administradors en el qual s'assenyalava que l'aportació havia sigut de la branca d'activitat de serveis professionals d'advocat i que la circumstància de que la xifra de l'ampliació de capital equivalgués exclusivament al valor de l'immoble aportat responia al fet de que per raons estrictament comptables la resta dels elements patrimonials integrants de la branca d'activitat no tenien cap valor. El Consell va informar que l'aportació de serveis professionals no era jurídicament factible després de la Llei 2/2007, a menys que la societat s'hagués constituït com a societat professional. Per tant, atès que la societat no s'havia constituït com a societat professional amb els requisits de la Llei darrerament esmentada, calia entendre que es tractava d'una aportació no dinerària simple.

1.4.- Dissolució de societat patrimonial

En un cas el Consell va aplicar la disposició transitòria 24ena del Reial decret Llei 4/2004 de 5 de març i va ser per desestimar el recurs, ja que un dels requisits per no subjectar les adjudicacions als socis de béns immobles d'aquestes societats consistia en que en el termini de tres mesos a comptar des de l'adopció de l'acord social de dissolució amb liquidació calia realitzar tots els actes i negocis jurídics necessaris fins a la cancel·lació registral de la societat exp. 177/12).

1.5.- Expropiació forçosa

En l'expedient 157/12 es va examinar una sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts que es consideraven produïts a conseqüència de les transmissions per expropiació forçosa d'immobles, realitzades en el marc d'un procediment d'execució de reforma urbanística. Al·legaven els recurrents l'apartat 7 de l'article 18 del Reial decret legislatiu 2/2008, de 20 de juny, que disposa el següent: *"Las transmisiones de terrenos a que den lugar las operaciones distributivas de beneficios y cargas por aportación de los propietarios incluidos en la actuación de transformación urbanística, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones a favor de dichos propietarios en proporción a los terrenos aportados por los mismos, ... no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de la exacción del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana"*. El Consell va argumentar que el títol definitori de l'exempció era el de "operacions de distribució de beneficis i càrregues", en el si de les quals es justifica que l'operació no es trobi subjecta a l'impost, ja que en aquestes operacions no hi ha una transmissió de terrenys, sinó una subrogació del mateix dret que el propietari tenia sobre la finca d'origen sense que es modifiquin les característiques pròpies de tal domini, com són la naturalesa, el títol, l'antiguitat o el contingut. Afegia: *"No es tracta en realitat d'un benefici de caràcter urbanístic, adreçat a afavorir o abaratir operacions d'urbanització, sinó d'una regla lògica derivada de la naturalesa dels drets dels particulars afectats per la distribució de beneficis i càrregues"*. En canvi, l'expropiació forçosa suposa l'extinció del domini i per tant una autèntica transmissió. El fet que l'article transcrit faci

referència a l'expropiació forçosa només pot entendre's com una al·lusió a processos d'expropiació forçosa que són obligats com a complement del procés de distribució de beneficis i càrregues, però no a aquelles expropiacions forçoses practicades fora d'un procés de distribució de beneficis i càrregues. El Consell va fer constar en el seu informe que en el procés urbanístic examinat la modificació es va executar mitjançant el procediment d'expropiació forçosa degut a que l'excessiva atomització de la propietat no permetia un procés de redistribució viable en termes socials i econòmics. Front les al·legacions de discriminació, va argumentar: ... *“no es pot sostenir que hi hagi discriminació entre un supòsit i l'altre. En definitiva, tots dos pagaran l'impost. El propietari afectat per l'expropiació forçosa ho paga en el moment de l'expropiació. El propietari que ha rebut una nova finca pel procediment de distribució de beneficis i càrregues també ho pagarà quan transmeti la finca rebuda en substitució de l'anterior; tenint en compte el període de tinença transcorregut des de l'adquisició de la finca d'origen”*.

2.- Subjecte passiu

Es van examinar dos casos en els quals es va discutir la consideració de subjecte passiu de la persona a càrrec de la qual s'havia liquidat l'impost, al·legant l'existència d'un pacte que obligava un tercer a fer-se càrrec de l'impost. En un cas el conveni s'havia subscrit amb l'institut Català del Sòl (exp. 70/12) i en un altre amb l'adquirent d'un immoble (exp. 151/12). En tots dos casos, el Consell va informar negativament la pretensió dels recurrents amb base en l'article 17.4 de la Llei general tributària.

3.- Exempcions

El Consell va examinar el recurs formulat per una fundació privada, que demanava l'exempció per la transmissió feta a una societat. Va informar que l'exempció regulada per a les fundacions privades exigeix com a requisits que l'entitat es trobi entre les previstes en l'article 2 de la Llei 49/2002 de 23 de desembre; que opti davant l'Agència tributària pel règim especial de la Llei i que comuniqui aquesta opció a l'Ajuntament, a més, lògicament, de ser propietària de l'immoble que es transmet. En el cas examinat plantejava algun dubte el fet que la interessada no havia demanat l'exempció de l'IBI, a la qual també tenia dret. El Consell va dictaminar que la manca d'exercici d'aquest dret en relació amb l'IBI no afectava el dret a obtenir l'exempció en l'impost que comentem, si s'acomplien, com era el cas, els requisits establerts (exp. 136/12).

4.- Bonificacions

4.1.- Bonificació per transmissió hereditària d'habitatge habitual

4.1.1.- Presentació d'autoliquidació fora de termini. El Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals va establir en l'article 108.4, la possibilitat de que les ordenances fiscals regulessin una bonificació de fins al 95% de la quota en les transmissions hereditàries del domini o de drets de gaudi sobre terrenys en favor de cònjuges i de descendents o ascendents per naturalesa o adopció i va reservar a les ordenances

fiscals de cada municipi la regulació dels aspectes substantius i formals de la bonificació. En ús d'aquesta autorització, les Ordenances fiscals de l'Ajuntament de Barcelona van establir la bonificació del 95 o del 25 per cent, segons el valor cadastral de l'immoble transmès, en favor de les persones esmentades i va establir com a requisit per reconèixer la bonificació que es presentés autoliquidació de l'Impost en el termini de sis mesos des de la mort del causant, prorrogables per altres sis mesos a petició dels interessats. Per l'incompliment d'aquest darrer requisit es van informar desfavorablement diferents recursos (exps. 58/13, 316/13, 332/13, 333/13 i 78/12). En aquest darrer expedient es va plantejar a més l'aplicació de la bonificació a un edifici no dividit en règim de propietat horitzontal, i el Consell va informar favorablement l'actuació dels òrgans de gestió tributària que havien aplicat el benefici al pis on residia el causant, segons el seu valor proporcional en relació amb el del total immoble.

4.1.2.- Integració de l'aparcament en l'habitatge habitual del causant. En una herència causada en 2011 (exp. 329/13) es va reclamar l'aplicació de la bonificació d'habitatge habitual a l'aparcament, per invocació de la normativa sobre impost de successions i donacions. L'informe va ser contrari, atès que la regulació de la bonificació depèn exclusivament de l'Ordenança fiscal municipal. Cal assenyalar, no obstant, que l'Ordenança fiscal per al 2012 va incorporar l'aparcament a la bonificació de l'habitatge habitual en determinats casos.

4.1.3.- Prova de la residència habitual. En l'expedient 112/13 es va plantejar el problema de quin era el domicili habitual del causant. Aquest apareixia empadronat en una població diferent de Barcelona. Es van aportar proves de residència dins de Barcelona, però feien referència a documents emesos anys abans de l'empadronament fora d'aquesta ciutat o eren testimonis privats que es va considerar que no podien desvirtuar un document públic com és el padró. En conseqüència, es va proposar la desestimació del recurs.

4.1.4.- Aplicació de la bonificació per trams. L'Ordenança fiscal per a l'any 2006 aplicava una bonificació del 95% als habitatges el valor cadastral del sòl on eren construïdes no superés 45.000€ i una bonificació del 25% en cas contrari. En l'expedient 337/13 es va demanar l'aplicació per trams: una bonificació del 95% per a un valor del sòl de 45.000 euros i un 25% per la part de valor que excedís de dita xifra, al·legant analogia amb l'IRPF. El Consell va informar negativament d'acord amb el text literal de l'Ordenança i la manca de relacions analògiques amb l'altre impost esmentat.

4.2.- Bonificació per adquisició hereditària de local afecte a activitats empresarials o professionals

4.2.1.- Criteri general. El Consell ha mantingut el criteri reiterat en exercicis anteriors de què la bonificació era només aplicable al local des del qual es gestionava el negoci, però no als locals objecte del negoci d'arrendament (exp. 61/13 i 216/13, entre d'altres). En l'informe sobre l'expedient 148/13 el Consell va ampliar la seva argumentació amb un examen de l'evolució normativa i de la justificació que acompanyava la memòria d'aprovació de les Ordenances. La redacció de la bonificació des de 2011 elimina dubtes sobre l'abast de la bonificació, ja que la refereix només als locals "en els quals el causant, a títol individual, exercia efectivament de forma habitual, personal i directa activitats empresarials o professionals", precisant d'aquesta forma l'anterior expressió "transmissió mortis causa de locals afectes a activitats empresarials o professionals". El

Consell Tributari ha interpretat en diverses ocasions que aquesta modificació normativa tenia caràcter interpretatiu i no innovador. D'aquí ha derivat també la doctrina de què l'aplicació pels particulars del criteri de bonificar la totalitat dels locals objecte del negoci d'arrendament podia procedir d'una interpretació raonable de la norma, ja que s'havia considerat oportú de precisar-ne el text i que, per tant, no procedia sancionar les liquidacions practicades amb aquest criteri, d'acord amb allò que disposa l'article 179.2.d) de la Llei general tributària. Aquest mateix criteri s'ha aplicat en els expedients 116 a 119/13.

4.2.2.- Càrrega de presentar l'autoliquidació en termini de sis mesos prorrogables per altres sis. Aquesta càrrega deriva de l'autorització legislativa que permet als Ajuntaments regular els aspectes substantius i formals de la bonificació. L'Ordenança fiscal ha establert el requisit de la presentació d'autoliquidació en els terminis esmentats com a determinant per gaudir de l'exempció. En els expedients 159,160 i 161/13, es va pretendre salvar la manca de presentació obligatòria d'autoliquidació per l'al·lusió a l'article 34,a) de la Llei general tributària sobre l'obligació de l'Administració de subministrar als obligats tributaris la informació necessària per realitzar les declaracions, autoliquidacions i comunicacions tributàries i en la facultat que l'article 120.3 atribueix a l'obligat tributari per rectificar les autoliquidacions. Es va proposar desestimar la pretensió, perquè en la declaració presentada no s'havia demanat cap auxili, sinó que s'havia formulat una declaració i s'havia demanat a l'Ajuntament que liquidés, contrariant la norma que estableix com a obligatori el sistema d'autoliquidació i per tant, intentant introduir amb l'excusa de l'auxili administratiu un canvi de procediment. Quant a la possibilitat de rectificar una autoliquidació es va constatar que no se n'havia presentat cap i que, per tant, no podia ser rectificada.

5.- Base imposable

El Consell Tributari ha mantingut el criteri que la base imposable consistia en el valor cadastral en el moment de la transmissió, definit per la Gerència Regional del Cadastre (exp. 22/13). Algun intent que s'apliqués un valor real diferent del cadastral, amb l'al·legació de pèrdua de valor de l'immoble entre les transmissions considerades, ha estat rebutjat amb base en els articles 104 i 107 del Text refós de les hisendes locals (exp. 188/13, 319/13 i 320/13), atenent que aquests preceptes estableixen una regla de determinació de la base imposable i no cap presumpció o regla probatòria, regla que és d'obligat compliment per l'Ajuntament, ja que segons l'article 110.4 de l'esmentat Text refós, "respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas". Aquest valor cadastral s'aplica amb caire retroactiu, en casos de modificacions derivades d'alteracions físiques o jurídiques, d'acord amb l'article 107.2 del reiterat Text refós (exp. 26/13).

6.- Prescripció

Entre d'altres casos derivats normalment de notificacions mal practicades que han permès el transcurs del termini de prescripció sense coneixement formal del subjecte passiu dels actes de requeriment o imposició formulats per l'Administració, té interès singular un cas (exp. 137/13), en el qual l'Administració va atorgar suspensió de la liquidació en període voluntari i no va practicar cap actuació durant els següents quatre anys. El Consell va informar en favor de la prescripció.

7.- Obligació d'autoliquidar

Les Ordenances fiscals de l'Ajuntament de Barcelona reiteren en cada exercici l'obligació dels contribuents de presentar autoliquidació de l'Impost. Ja s'ha comentat anteriorment algun intent (exp.159-161/13) de forçar una liquidació de l'Ajuntament sobre la base de un suposat deure d'auxili. En l'expedient 338/13 es va pretendre que la comunicació notarial de la transmissió equivalia a aquests efectes a l'autoliquidació. La pretensió no va prosperar.

8.- Sancions

Com ja s'ha comentat en l'apartat 4.2.1., el Consell ha proposat l'aplicació de la doctrina sobre interpretació raonable de la norma en autoliquidacions relatives a la transmissió d'immobles arrendats que pretenien la bonificació total dels immobles heretats, basant-se en una interpretació inadequada de la redacció de la bonificació anterior a 2011 (exp. 148/13).

Aquest any hem de començar advertint novament del reduït nombre de recursos deduïts en relació a l'impost sobre activitats econòmiques (en endavant IAE), com a conseqüència dels canvis que foren establerts per la Llei 51/2002, de 27 de desembre a la Llei reguladora de les hisendes locals, i en especial, per l'amplitud de les exempcions d'aquest impost que aquesta reforma determinà.

En aquest exercici 2013 han estat 10 els recursos expressament dictaminats pel Consell Tributari, un menys que l'any anterior. Les qüestions plantejades, però, han estat similars a les tractades fins ara, per bé que la casuística ens ha donat la oportunitat d'aprofundir i matissar alguns dels nostres criteris.

1.- Qüestions relatives al caràcter compartit de la gestió d'aquest impost

Com en memòries anteriors novament cal destacar l'anàlisi realitzada per a l'aplicació de l'article 91 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (en endavant, TRLRHL), el qual, com és sabut, assigna a l'Administració Tributària de l'Estat la gestió censal del tribut, mentre que atribueix a l'Administració tributària municipal la liquidació i recaptació, senyalant el sistema de recursos disponibles respectivament en cada un d'aquests àmbits.

Quan es tractava de recursos deduïts clarament contra els actes de gestió censal del tribut, hem hagut de recordar doncs, de conformitat amb l'apartat 4 de l'article esmentat, que la resolució dels mateixos corresponia als Tribunals Econòmic Administratius de l'Estat. Això ha succeït en l'expedient 100/13.

En la mateixa línia però amb un matís important ens hem pronunciat en l'expedient 371/13. Es tractava en aquest cas de resoldre un recurs deduït per la "Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos, S.A." en el qual s'impugnava les liquidacions derivades d'actes d'inspecció en les que es qualificava l'activitat duta a terme en els locals d'aquella societat com activitat emmarcable en els epígrafs 831.9 (altres serveis financers) i 832.9 (altre serveis auxiliars d'assegurances) de les Tarifes de l'Impost, atès que, a judici de la recurrent, en la mesura que aquestes activitats eren dutes a terme per la societat indicada com agent del "Deutsche Bank", havien de ser emmarcades en l'epígraf 849.9 (altres serveis independents serveis prestats a les empreses). La recurrent, encertadament havia procedit, d'una banda, a impugnar davant de l'Administració Tributària de l'Estat, per la via econòmica administrativa, l'acte de gestió censal, i per una altra, davant de l'Ajuntament les liquidacions corresponents. Tanmateix, com que les al·legacions en aquest àmbit es limitaven a reprovar la qualificació censal efectuada, el Consell Tributari va desestimar el recurs, tot recordant allò establert a l'article 224 de la LGT que impedeix suspendre el cobrament dels deutes liquidats per l'únic fet d'impugnar l'acte censal antecedent, sens perjudici de procedir a la devolució dels ingressos en el seu dia si s'escaigués.

No obstant en el present exercici també hem procedit a dictaminar un recurs deduït contra les liquidacions derivades d'actes de disconformitat, en el qual es discutia la

inclusió de l'activitat duta a terme pel contribuent en un determinat epígraf de les Tarifes de l'impost. I això ho hem fet, com ja havíem senyalat en dictàmens anteriors, a la vista de les singulars circumstàncies concurrents i de la necessitat de respectar la tutela efectiva del recurrent, a l'empара, d'altra banda, de la jurisprudència del TSJ Cat. en relació a un tribut, com l'IBI que, per ser també de gestió compartida, ofereix problemes similars. Ens referim a l'expedient 262/13 en el qual la qüestió rellevant era determinar si l'activitat de cocció final de pa precuinat i venda del mateix requeria donar-se d'alta per l'específic epígraf 644.2 de les Tarifes de l'impost (que abasta la fabricació i venda de pa) o era suficient per desplegar aquesta activitat estar únicament donat d'alta, com ho estava la recurrent, per l'epígraf 647.2 (comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris). Tractar aquesta qüestió que és genuïnament de gestió censal, en la mesura en que és una qüestió de qualificació de les activitats, ho va poder fer el Consell Tributari per l'especificitat del supòsit, tal com hem dit. Els termes exactes recollits en el Fonament de dret setè del nostre dictamen, però, val la pena portar-los aquí:

«A l'efecte importa recordar la mecànica operativa que regula el RGGI en punt al procediment d'inspecció, a través dels seus arts. 185.4, 188.3 i 189.5: segons el primer dels preceptes esmentats “las actas de inspección no pueden ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa sin perjuicio de los que procedan contra las liquidaciones tributarias resultantes de aquellas”. A tenor de l'art. 188.3 “una vez recibidas las alegaciones formuladas por el obligado tributario o concluido el plazo para su presentación, –en la tramitació de les actes de disconformitat– el órgano competente para liquidar a la vista del acta, del informe y de las alegaciones en su caso presentadas, dictará el acto administrativo que corresponda que deberá ser notificado”. I aquest acte administratiu, en aplicació de l'art. 189.1 no és altre que la liquidació recorreguda. Dit precepte diu així: “el procedimiento inspector terminará mediante liquidación del órgano competente para liquidar, por el acto de alteración catastral o por las demás formas previstas en este artículo”. De tot això es dedueix que la recurrent, a part del tràmit de vista o al formular al·legacions, no ha tingut cap altra ocasió de recórrer contra l'acte pel qual es resol l'alteració efectuada en la matrícula de l'impost com a conseqüència de la labor inspectora, que a l'impugnar la liquidació. Per la qual cosa, malgrat l'inicialment exposat a l'apartat precedent, resulta obligat que ens endinsem en l'anàlisi dels arguments anteriorment transcrits. D'altra banda, aquest va ser el criteri seguit en la susdita STSJ Cat. de 9 de setembre de 2009, en la qual, amb referència a l'IBI, es va mantenir que “sólo en aquellos casos en que no hubo notificación previa de los valores catastrales, resulta permisible la impugnación del valor catastral en el momento en que se notifica la liquidación correspondiente. La posibilidad de impugnación del valor catastral en el momento de notificación de la correspondiente liquidación queda condicionada, pues, a la inexistencia de una notificación de dicho valor por la Administración estatal durante la fase de gestión catastral”. Tal ha succeït en el nostre cas, donat que no consta que abans de la liquidació es notifiqués a la recurrent, per l'Administració Tributària de l'Estat o per l'Ajuntament, en l'exercici delegat de la potestat inspectora, l'alteració censal efectuada amb expressió dels mitjans d'impugnació que enfront d'aquesta poguessin exercitar-se, òrgan davant el que haurien de presentar-se i el termini per a la seva interposició.

En allò que fa referència als beneficis, la competència sobre la concessió i denegació d'aquests és inequívocament municipal, el Consell Tributari ha tingut ocasió de tractar-los en tres ocasions.

D'una banda, i igual que l'any passat, hem examinat dos recursos que es referien a l'exempció relativa a l'inici de l'exercici de l'activitat gravada establerta a l'article 82.1.b) del TRLRHL. Aquests han estat els casos examinats en els expedients 152/12 i 54/13.

El tercer cas ha estat un supòsit prou interessant per a destacar-lo aquí doncs es tractava del gaudi de l'exempció del tribut prevista a l'article 15.2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense afany de lucre i d'incentius al mecenatge, per una organització no governamental de desenvolupament. El punt rellevant era si per a que una entitat d'aquesta mena pogués ser considerada entitat sense afany de lucre, i per tant beneficiària de l'exempció, a la vista de la remissió establerta per la lletra c) de l'article 2 de la Llei citada a les lletres a) i b) del mateix article, calia que fos simplement una associació, o era necessari que fos una associació "declarada d'utilitat pública". El Consell Tributari entengué que la resposta era aquesta darrera. Les raons principals es troben en el Fonament de dret Tercer del dictamen de l'expedient 183/13 que reproduïm aquí:

«Així doncs, per tal de gaudir de les exempcions regulades a la Llei, entre les quals figura la del IAE cal que les organitzacions no governamentals de desenvolupament siguin fundacions o associacions declarades d'utilitat pública. Per la referència a les "formas jurídicas" podria pensar-se que l'exigència legal es limitaria a que s'haguessin constituït en forma de fundació o d'associació, sense que fos necessària per a aquestes darreres la declaració d'utilitat pública. En la nostra opinió no és així. Cal que es declari la utilitat pública de l'organització no governamental constituïda en forma d'associació perquè tingui dret als beneficis fiscals regulats en la Llei 49/2002. Avalen aquesta opinió raons d'interpretació lògica i sistemàtica. En primer lloc, la Llei 49/2002 té un criteri general pel qual atribueix un tracte diferenciat a les entitats constituïdes sense ànim de lucre, ja que als efectes de la Llei només considera com a beneficiàries dels seus preceptes les fundacions sense cap altre requisit o les associacions amb el requisit addicional de que hagin sigut declarades d'utilitat pública. No és lògic que en un subapartat s'estableixi un règim autònom que exclogui per a les entitats en estudi la necessitat de ser declarades d'utilitat pública, quan precisament el subapartat que aparentment donaria lloc a aquesta conclusió remet al subapartat que exigeix la declaració d'utilitat pública. És possible que la lletra c) de l'article 2 pateixi d'una certa imprecisió però no és lògic que aquesta imprecisió constitueixi la base d'una excepció singular en tot un sistema coherent de beneficis fiscals. Una interpretació sistemàtica porta també a aquest resultat. L'article 35.1 de la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de Cooperació Internacional per al Desenvolupament, a la qual es refereix l'article 2.c) de la Llei 49/2002, disposa: "El régimen tributario de las entidades sin fines lucrativos regulado en el capítulo I del Título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, resultará aplicable a las organizaciones no gubernamentales de desarrollo inscritas en los Registros

a que se refiere el artículo 33 de la presente Ley, siempre que revistan la forma jurídica y cumplan con los requisitos exigidos en el mismo”, és a dir, en el Capítol I del Títol II que ara és el de la Llei 49/2002. Aquests requisits no són només els de l'article 3, que els serveis municipals han comprovat que es compleixen íntegrament, sinó també el de l'article 2.b) de que l'associació estigui declarada d'utilitat pública. En el mateix sentit, l'article 33 de la Llei Orgànica d'Associacions 1/2002, de 22 de març, reconeix a les associacions d'utilitat pública i no a les altres associacions, el dret de gaudir d'exempcions i beneficis fiscals. (Art. 33.b). Tot el conjunt normatiu assenyala, doncs, l'associació declarada d'utilitat pública com l'única mereixedora de gaudir de beneficis fiscals. La interpretació literal de l'article 2.c) de la Llei 49/2002 que pretendria excloure aquest requisit s'oposa a la lògica global del sistema d'exempcions i per tant no pot prosperar.»

3.- Elements tributaris

Durant l'exercici 2013 el Consell Tributari ha tingut la oportunitat d'examinar l'expedient 290/13 en el qual es plantejava una qüestió relativa als elements tributaris determinants de la quota de l'IAE, de conformitat amb allò que disposa la Instrucció aprovada pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre. En particular es tractava de l'element tributari de superfície contemplat a la lletra F) de la regla 14a de la Instrucció. Més concretament, el problema era saber si la reducció del 55% de la superfície a considerar en el cas dels magatzems i dipòsits de tota mena que estableix la previsió 5a de l'apartat b) de la lletra F) abans esmentada, s'aplicava també quan l'activitat duta a terme pel subjecte passiu era el comerç al major. La resposta negativa del Consell Tributari responia, com ja havia dit en moltes altres ocasions, al fet que, quan es tracta de magatzems i dipòsits en relació al comerç al major, aquests locals no són auxiliars, sinó els locals propis d'exercici de l'activitat, sense possibilitat doncs de computar reduïdament la seva superfície.

4.- Responsabilitat dels socis d'una societat civil

En l'expedient 178/12 el Consell Tributari ha examinat una qüestió que també mereix ser senyalada en aquesta memòria, per bé que ni és nova, ni és específica de l'IAE. Ens referim a la responsabilitat dels socis d'una societat civil pels deutes tributaris de la societat que ha estat dissolta, en aquest cas de l'IAE liquidat. Com ja havíem dit en d'altres ocasions, la responsabilitat d'aquests socis és inequívoca a la llum d'allò que disposa el segon paràgraf de l'article 40.1 de la LGT, doncs es tracta d'un supòsit de successió del subjecte passiu i en cap cas d'un supòsit de responsabilitat solidària dels compresos a l'article 42.1.b) de la LGT, en la mesura en què les societats civils tenen personalitat jurídica.

5.- Altres

La resta d'expedients sobre aquest impost no mereixen ser destacats atès que es circumscriuen a problemes de notificació i prescripció.

1.- Subjecte passiu

1.1.- És subjecte passiu el titular de les obres a la seva finalització

En l'expedient 23/13 davant l'al·legació d'error en la determinació del subjecte passiu, en el sentit de dir que n'era un altre, en ser-ho en el moment de la meritació de l'impost, el Consell Tributari va manifestar que, *“tal i com s'argumenta al fonament de dret segon de la STS de 14 de setembre de 2005, ja reproduït, tot i que l'art. 102.4 del TRLRHL determina que l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres es merita en el moment d'iniciar-se la construcció, instal·lació u obra, el cert és que l'element objectiu del fet imposable del dit impost es realitza al llarg d'un període de temps que s'estén des del començament de l'obra fins al moment de la seva finalització. I aquest és, precisament, el motiu pel qual l'art. 103.1 del TRLRHL, a banda de la liquidació provisional a compte -o autoliquidació, en el cas del municipi de Barcelona, segons estableix l'art. 11è de l'Ordenança fiscal 2.1, reguladora de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, en relació a l'art. 103.4 del TRLRHL- preveu que l'ajuntament, un cop finalitzada la construcció, instal·lació u obra i després l'oportuna comprovació administrativa, practicarà la corresponent liquidació definitiva, amb base en el seu cost real i efectiu.”*

I a continuació diu el Consell que, malgrat que la construcció de l'obra es va iniciar per part de titular diferent de l'entitat recurrent, en haver-se produït un canvi en la titularitat dels terrenys en que s'estava construint, es va continuar i finalitzar per la nova titular i recurrent. En conseqüència, doncs, era clar que, en el moment en què es perfeccionà l'element objectiu del fet imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, és a dir, quan van finalitzar les obres, el titular de l'edificació era el nou propietari, l'entitat recurrent, qui figura com a promotora de les obres al certificat de finalització d'aquestes, la qual cosa referma la seva condició de subjecte passiu de l'impost. Per la qual cosa es desestima la seva pretensió.

1.2.- Transmissió de llicències i devolució d'ingressos indeguts

En l'expedient 2/13, en un supòsit de transmissió de la llicència d'obres a favor de l'entitat recurrent, havent satisfet prèviament la transmissió la corresponent autoliquidació, malgrat no haver iniciat en cap moment les obres (segons va ser comprovat pel servei d'inspecció del Districte), sol·licitant la recurrent devolució de la quantitat ingressada per la transmissió, atès haver-se pactat la cessió del crèdit al seu favor, el Consell resol segons el que segueix.

Dues són *«les pretensions formulades per l'entitat recurrent davant l'Administració: en primer lloc, la que se li atorgui la condició de titular de la llicència d'obres i consegüentment, de subjecte passiu en l'expedient relatiu a l'ICIO; amb la conseqüència que ostentaria el dret a la devolució de l'import de les quantitats abonades tant per aquest concepte com pel depòsit constituït en virtut de l'atorgament de la llicència. I, d'altra, la sol·licitud de que, qualsevol que fos el resultat d'aquella petició, s'ingressessin en un compte titular de la recurrent dites quantitats, en virtut de la cessió que a l'efecte es realitzava per part de la transmissió de la llicència: Literalment es diu a la corresponent escriptura que*

“en cualquier caso, las partes convienen que cualquiera importes pudiera recibir la Vendedora por dicho concepto deberán ser inmediatamente reembolsados a la Compradora” i això, després de significar que la transmitent consent expressament “que, de proseguir el expediente de solicitud de devolución del ICIO dicho importe deba ingresarse en la cuenta, de que es titular la compradora”. Compte que coincideix amb el que està indicat en el seu escrit de recurs per a ingress de les quantitats que es tracta.

La primera de les qüestions de referència s'ha de considerar resolta per l'acord del Regidor del Districte de l'Eixample, quan, per entendre que s'ha produït la caducitat de la llicència, entén que no procedeix la seva transmissió, ni, per tant, el reconeixement de la condició de subjecte passiu a efectes d'ICIO del pretès adquirent d'aquella. I aquesta resolució es ferma a l'haver estat consentida, tant per la transmitent com per l'adquirent de la llicència. A aquest efecte importa recordar que dita mercantil en res es va oposar a la susdita fermesa quan aquest Consell li va donar vista sobre el particular.

Contràriament, el segon aspecte anteriorment subratllat no ha estat contemplat per l'Administració en cap de les resolucions recaigudes en aquest expedient, quan tenia el deure d'haver-ho fet. Doncs ens trobem davant una cessió de crèdit perfectament possible en Dret i invocable front l'Administració, en virtut de l'article 1526 del Codi civil, i que es va fer valer davant d'aquesta, conforme als arts. 1218 i 1227 del mateix Codi, mitjançant l'aportació de l'escriptura de compravenda. Amb la conseqüència que a sensu contrario, l'Ajuntament queda vinculat per l'obligació que deriva de l'esmentada cessió, en virtut de l'art. 1527 del Codi civil. A aquest efecte és especialment significativa la dada que la transmitent de la llicència no ha realitzat cap gestió encaminada al cobrament de les quantitats a les quals tindria dret, ni s'ha personat a l'expedient d'aquest recurs, quan va ser emplaçada per a això.

Com a conseqüència de tot el que s'ha exposat, i davant el deure que pesa sobre aquest consell de pronunciar-se sobre totes les qüestions que deriven de l'expedient, amb independència que hagin estat al·legades per les parts, donant vista en el termes legalment establerts, procedeix, d'una part inadmetre el recurs en el que es refereix al reconeixement a l'entitat recurrent de la condició de titular de la llicència d'obres originàriament atorgada i per això de titular així mateix del dret a la devolució de les quantitats abonades per ICIO i altres conceptes en virtut de l'atorgament de tal llicència. Però, al mateix temps, entén aquest Consell que, en virtut de la cessió de crèdit efectuada, procedeix reconèixer el dret de la recurrent de l'abonament de tals quantitats.»

Per tot això el Consell conclou dient “INADMETRE el recurs en el que es refereix al reconeixement a la recurrent de la condició de titular de la llicència d'obres i, consegüentment, del dret a la devolució d'ingressos indeguts, per la no realització per la recurrent de la llicència de les obres emparades per tal llicència i per la resta d'ingressos efectuats en consideració a la mateixa i RECONÈIXER a la recurrent el dret a l'abonament dels ingressos indegudament efectuats per la transmitent en raó de l'esmentada llicència, per ICIO i per dipòsit d'elements urbanístics en virtut de la cessió de crèdit efectuada.”

2.1.- No exclusió de benefici industrial i despeses generals

Sembla procedent recollir el que es diu a l'expedient 113/13, en analitzar la possibilitat d'excloure, pel que fa al còmput de la base imposable, les partides relatives al benefici industrial i despeses generals, extrem que ha estat repetidament tractar per aquest Consell, entre d'altres supòsits en els informes de 14 de desembre de 2009 (exp. 85/9) i 16 de febrer de 2011 (exp. 332/10), en el primer dels quals s'inclou en els fonaments de dret que es repeteixen ara i són els següents:

«Primer.- La Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes local, en implantar l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, va establir al seu art. 103.1 que la base imposable de l'impost estava constituïda pel "cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra". Aquesta definició legal va ser objecte d'interpretacions diverses, havent-se determinat per la jurisprudència els conceptes que havien d'integrar la base imposable resolent les múltiples qüestions suscitades. Una d'aquestes qüestions era la que plantejava si el benefici industrial i les despeses generals del contractista havien de formar part o no del cost real i efectiu de les obres, i va ser resolta pel Tribunal Suprem en sentit favorable a la seva exclusió. La doctrina jurisprudencial va ser recollida per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei reguladora de les hisendes locals, que va modificar l'article 103.1 de la Llei, establint que "no forman parte de la base imponible ... el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material", redacció que es manté en l'art. 102.1 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

Segon.- Tanmateix, és important fer esment, en aquest punt, que la jurisprudència produïda sobre l'exclusió en la base imposable del benefici industrial i les despeses generals del contractista calculats en funció dels percentatges establerts a l'article 68.a) del Reglament general de contractació de l'Estat, aprovat per Decret 3410/1975, de 25 de novembre, que invoca la recurrent, es refereix a supòsits d'adjudicacions d'obres per part de les Administracions públiques, en els que es distingeix entre el pressupost d'execució material i el pressupost d'execució per contracta que s'obtindrà incrementant aquell en els següents conceptes: a) del 13 al 17 per 100 de despeses generals, i b) el 6 per 100 pel benefici industrial del contractista.

Tercer.- En les obres de caràcter privat, en canvi, els conceptes i quanties del benefici empresarial i de les despeses generals no es regeixen per allò que preveu la legislació reguladora de la contractació administrativa. El Tribunal Suprem ja va distingir entre les obres de caràcter públic i les de caràcter privat en les seves sentències de 24 de maig de 1999, 14 de maig de 1997 i 2 d'abril de 1996. En les de caràcter públic va excloure les partides de despeses generals i de benefici industrial de la base imposable, i en les de caràcter privat va negar que s'incorporessin aquestes partides. Tal com deia la sentència de 14 de maig de 1997 "... tratándose de obras cuyo dueño es un particular, hemos declarado en sentencias de 2 y 29 de abril de 1996 que ha de atenderse al presupuesto presentado al solicitar la licencia, pues no hay dato que permita suponer que el mismo no corresponda al que realmente vaya a ser ejecutado, ni existe razón

alguna que justifique que aquél sea incrementado en un determinado porcentaje en función de unos criterios que ... sólo tienen explicación cuando se trata de obras públicas". É's clar, doncs, que el mateix argument que serveix per no incrementar la base amb el benefici industrial en les obres particulars per falta d'imposició o definició legal d'un percentatge, ha de servir per no reduir l'import de les factures que representin el cost d'execució, si en elles no s'especifica quin és el benefici empresarial del contractista. No hi ha cap regla legal que determini que una factura girada entre particulars contingui un determinat benefici, i per tant, no s'ajusta a dret fer cap deducció que no sigui justificada. El mateix raonament pot utilitzar-se en el cas de les despeses generals del contractista, que poden haver estat considerades dintre del pressupost i certificacions d'obra com a part integrant dels preus ofertats i certificats formant part indissoluble del cost de l'obra, però que si en les certificacions no figuren desglossades no poden ser deduïdes per falta de justificació.

Quart.- En aquesta línia es pronuncien, entre d'altres, les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Madrid, Sala del Contenciós-Administratiu, Secció 4a., núm. 861/2002, de 6 de setembre; 1222/2006, de 24 d'octubre; i 517/2002, de 21 de maig; la darrera de les quals diu en el seu fonament de dret tercer: "Se solicita también la exclusión de los costes generales y el beneficio industrial, pero al respecto se ha de significar que pese a ser dichos conceptos excluibles, en el presente caso no se ha acreditado que tales costes se hayan facturado expresamente por su concepto, sino que ni en el presupuesto ni en la certificación de la Dirección Facultativa se encuentran especificados tales costes y por lo tanto no existen como partidas deducibles; debiendo añadirse que, a los efectos de establecer la base imponible del impuesto, que opera sobre el presupuesto de ejecución, no es posible entender que las partidas que lo integran, incluyan un porcentaje de beneficio industrial y gasto general habitual en el mercado, pues el presupuesto de ejecución material es el resultante obtenido por la suma de los productos del número de cada unidad de obra por su precio unitario y de las partidas alzadas (art. 68 del Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre), y ello es exactamente el contenido del presupuesto y certificaciones obrantes en autos, que no incluyen coste alguno de los alegados."

Cinquè.- En el cas present, tractant-se d'una obra encarregada per un promotor privat, ens hem de remetre com a prova a la certificació final d'obres aportada que ha servit per determinar la base imposable de l'impost en la liquidació recorreguda, en la qual consten totes les partides que configuren el cost real i efectiu de l'obra, sense incloure'n cap en concepte de despeses generals o benefici empresarial. Per la qual cosa aquest conceptes no poden ser exclosos, ja que no s'han especificat en el pressupost ni s'han facturat expressament i, per tant, no existeixen com a partides deduïbles.»

En conseqüència es desestima la pretensió de la recurrent.

2.2.- Instal·lacions incloses i excloses de la base imposable

D'altra banda, en l'expedient 133/12, a més de mantenir la precedent doctrina en ordre a partides relatives al benefici industrial i despeses generals, es resol una al·legació referent a instal·lacions contra incendis i qualsevol altra encastada a l'obra i tenint en

compte la més recent jurisprudència i en particular la Sentència del Tribunal Suprem de 4 de maig de 2010, es declara que formen part de la base imposable.

En canvi els extintors, sirenes i detectors de fums han de ser exclosos de la base imposable atès que no concorren en ells els pressupostos i requisits que exigeix la jurisprudència, doncs es tracta d'instal·lacions que *“encara que certament necessàries per a l'autorització i adequat funcionament de l'immoble de què es tracta, ni són inseparables de l'obra ni transcorren per conduccions encastades i tenen una identitat pròpia respecte de la construcció realitzada.”*

3.- Exempcions i bonificacions

3.1.- Les oficines de ferrocarrils no estan exemptes

En l'expedient 23/13, l'entitat recurrent demana l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 100.2 del Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals, al·legant que, en el moment en que es va meritjar l'impost, la construcció estava destinada a ser utilitzada com a oficines dels serveis ferroviaris. El Consell adoptà el següent acord: *«Segons l'art. 100.2 del TRLRHL, està exempta del pagament de l'ICIO “la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles (...)”.* En el cas plantejat, tal i com es desprèn de la descripció de les obres feta a la pròpia llicència, *ni tan sols inicialment es va tractar d'obres directament destinades a ferrocarrils, sinó d'un edifici destinat a oficines»* Per la qual cosa proposa la desestimació de la pretensió.

3.2.- La bonificació d'obres d'interès públic

En el mateix expedient 23/13, l'entitat recurrent demana també l'aplicació d'una bonificació del 70% de l'import en base amb el que disposa l'article 7.1.- A.1 de l'Ordenança fiscal núm. 2.1, reguladora del tribut que es tractava. I el Consell Tributari resol que, en tot cas, *“s'ha de tenir en compte que, segons l'art. 7è.1. de l'ordenança fiscal 2.1, l'òrgan competent per adoptar l'acord de declaració d'interès públic o utilitat municipal i de determinació del percentatge de bonificació és la Comissió d'Urbanisme, Infraestructures i Habitatge, per delegació del Plenari del Consell Municipal, i no l'administració tributària. Doncs bé, no consta que l'esmentada petició de bonificació s'hagi resolt per part de la dita Comissió.”* Per la qual cosa, igualment es proposa la desestimació de la pretensió.

A l'expedient 113/13 el Consell acorda que *«tampoc pot prosperar la pretensió de la recurrent que s'apliqui la bonificació tributària del 65% de la quota íntegra establerta per a la realització de construccions, instal·lacions i obres declarades d'especial interès o d'utilitat municipal. Doncs conforme a l'art. 7 de l'OF. 2.1 per a l'exercici 2007 aplicable a aquest supòsit “per tal de gaudir dites bonificacions serà necessari que el subjecte passiu sol·liciti la bonificació d'especial interès o d'utilitat municipal de les obres, construccions o instal·lacions a executar en el moment de sol·licitar la corresponent llicència d'obres o instal·lacions, o abans de ser concedida la llicència, justament amb la presentació de la corresponent autoliquidació provisional de l'impost (1.2)”. Sol·licitud que en el nostra cas no s'ha formulat.»*

En conseqüència, igualment s'acorda desestimar la pretensió de la recurrent.

Finalment l'expedient 67/13 es refereix a un supòsit d'aplicació de les bonificacions contemplades a l'article 7 de l'Ordenança fiscal 2.1 vigent per a l'exercici 2006, en el què es van iniciar les obres de les què es tractava, *“com a equipaments comunitaris dels que es detallen a l'article 212 de les Normes Urbanístiques del Pla General Metropolità i que s'executaran en terrenys qualificats urbanísticament com a equipaments. Ambdues característiques concorren en el terreny edificat de referència. El percentatge de bonificació varia en funció del promotor. Si la construcció es promou directament per una entitat de caràcter públic, la bonificació és del 70%; si es promou directament per una entitat sense ànim de lucre, és del 65%, i, finalment, si es promou directament per una entitat de caràcter privat és del 35%.”*

En el cas en qüestió, per a la construcció del equipament corresponent, la llicència d'obra es va obtenir per una entitat de dret públic, la Generalitat de Catalunya. Però, malgrat això, la construcció *“no es va realitzar per la Generalitat. En escriptura autoritzada en 22 de juny de 2006, la Generalitat de Catalunya, que havia adquirit un dret de superfície que l'Ajuntament havia constituït en el seu favor en document administratiu signat en 4 d'abril de 2006, va cedir per termini de 26 anys, a la recurrent el dret de superfície per a la construcció, conservació, manteniment i explotació mitjançant contracte d'arrendament en favor de la pròpia Generalitat de Catalunya de la Comissaria que se pretenia construir. La construcció la va efectuar a les seves costes la recurrent i en la pròpia escriptura de cessió del dret de superfície es va pactar l'arrendament de l'edifici a la Generalitat”* I la recurrent va sol·licitar la bonificació del 70% prevista a l'Ordenança fiscal núm. 2.1.

La Generalitat de Catalunya no va realitzar directament la construcció, sinó per mitjans indirectes *«consistents en cedir un dret de superfície a la contractista de les obres, per un termini temporal i satisfer durant aquest període un lloguer que compensés a la contractista del cost de construcció i de les despeses de manteniment. Es tracta d'un negoci indirecte, és a dir, d'un negoci que tracta d'aconseguir un resultat econòmic que no deriva de la directa aplicació de les regles jurídiques. Encara quan no faltin alguns exemples legislatius que han consagrat negocis indirectes, com pot ser l'arrendament financer procedent del dret americà o la venda a carta de gràcia del dret català, la categoria general del negoci indirecte és una construcció doctrinal molt debatuda que en la seva definició més clàssica (Ascarelli) es produeix “quan les parts recorren en el cas concret a un negoci concret determinat, per arribar de manera conscient i consensuada pel seu mitjà fins diversos d'aquells típics de l'estructura del negoci mateix.”*

En el negoci indirecte es produeix, doncs, una dissociació entre la causa jurídica del contracte i els resultats perseguits. Es vol el contracte i el resultat però a través d'un procediment que desvirtua la seva causa jurídica. En aquest cas concret, es substitueix un contracte d'obra per un complex sistema de cessió de dret de superfície unit a un dret d'arrendament que permet a l'amo inicial de l'obra perdre aquesta condició a favor d'altre contractant a canvi de rebre d'aquest altres avantatges en matèria de finançament o d'elusió de certes normes prohibitives.

No és funció d'aquest Consell dictaminar sobre la validesa del contracte en els termes de l'article 1.274 del Codi civil. La seva funció és examinar què conseqüències té aquest esquema contractual per a la seva tipificació en els diferents instituts que ha d'aplicar l'Ajuntament. En la discussió sobre els efectes del negoci indirecte s'ha debatut sempre si s'ha de donar preferència als resultats econòmics o a la configuració jurídica. En opinió del Consell, basada en la seguretat jurídica que a la seva vegada es fonamenta en el caràcter formal de les institucions jurídiques, és forçós donar valor, en la interpretació i execució del negoci a aquells elements concrets que configuren la tipicitat del negoci i de les situacions que deriven del mateix. Am això es respecta la voluntat de les parts, ja que aquestes han manifestat el seu consentiment per celebrar el contracte típic, encara que sigui perseguint una finalitat aliena a la seva causa típica.»

En conseqüència és d'observar que en el cas següent, l'entitat recurrent “és titular d'un dret de superfície que li concedeix la condició de propietària de l'edifici que es construeixi pel temps de duració d'aquest dret. És cert que, com al·lega, l'obra la realitza complint un desig de la Generalitat de Catalunya, però per a això ocupa una posició d'ama de l'obra que construeix a les seves costes i per al seu propi patrimoni. Els costos, inclòs l'ICIO, no els paga la Generalitat. Els paga la recurrent en propi nom i encara que després es rescabali dels mateixos amb càrrec a la Generalitat, no ho fa per repercussió, sinó englobats en el preu de l'arrendament, en el qual inclou no només els costos en sentit estricte, sinó també el benefici empresarial per a la consecució del qual ha acceptat constituir-se com a propietària temporal de l'obra.”

Per tot això el Consell proposa desestimar el recurs.

3.3.- Acord amb la Santa Seu: connexió amb l'IBI

En l'expedient 113/13 es debaten les sol·licituds efectuades, en recurs d'alçada, per una entitat religiosa al·legant, en primer lloc, l'existència d'un dret a l'exempció reconegut prèviament per l'Ajuntament a la pròpia interessada i després, en tot cas, l'atorgament de l'exempció a l'empara del que es preveu en el vigent acord amb la Santa Seu per assumptes econòmics.

El Consell resol primerament que cal “rebutjar la pretensió d'existència d'un dret a l'exempció, reconegut amb anterioritat a la recurrent. Ja que tal dret es contreia al supòsit fàctic al qual es referia la resolució invocada, de 12 d'abril de 2005, que es dicta en l'àmbit de l'Ordre, interpretativa, de 5 de juny de 2001, que immediatament es dirà. Mentre que quan va recaure la resolució que aquí es recorre s'hauria d'estar al que es preveu en l'Ordre, també del Ministeri d'Hisenda, de 15 d'octubre de 2009, que modifica i restringeix els criteris interpretatius establerts per aquella.”

A continuació, el Consell passa «a l'examen del dret de la recurrent a l'atorgament de l'exempció en aplicació del conveni entre l'Estat espanyol i la Santa Seu en assumptes econòmics, ha de significar-se que tal qüestió ha estat informada en sentit negatiu per aquest Consell, en supòsits idèntics als que aquí es contempla, tant en l'informe de 25 de gener de 2012, emès en l'expedient 191/11 i incorporat a la resolució de 13 de febrer de 2012, com en l'informe favorable de 2 de maig de

2012 a la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda, instància 2001/0183943, incorporada a la resolució de 10 de maig de 2012. En el primer dels esmentats informes dèiem el següent: «com s'indica en la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda, entrant en l'anàlisi de l'exempció invocada, cal assenyalar que l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu sobre Assumptes Econòmics, de 3 de gener de 1979, en els seus arts. III, IV i V, recull un conjunt de supòsits de no subjecció i exempcions tributàries aplicables a l'Església Catòlica.

D'acord amb la lletra B) de l'apartat 1 de l'article IV de l'Acord sobre Assumptes Econòmics, la Santa Seu, la Conferència Episcopal, les Diòcesis, les Parròquies i altres circumscripcions territorials, les ordres i Congregacions Religioses i els Instituts de Vida Consagrada i les seves províncies i les seves cases, tindran dret a la "exención total y permanente de los impuestos reales o de producto sobre la renta y sobre el patrimonio."

L'article VI de l'Acord sobre Assumptes Econòmics assenyala que la Santa Seu i el Govern Espanyol procediran de comú acord en la resolució dels dubtes o dificultats que poguessin sorgir en la interpretació o aplicació de qualsevol clàusula de l'Acord inspirant-se en els principis que l'informen. Així mateix, el Protocol Addicional de l'Acord sobre Assumptes Econòmics preveu que ambdues parts, de comú acord, assenyalin els conceptes tributaris vigents en què es concreten les exempcions, els conceptes de no subjecció enumerats en els seus articles III a V i que, en cas de modificació substancial de l'ordenament jurídic espanyol, es concretin els beneficis fiscals aplicables, de conformitat amb els principis de l'Acord.

L'aplicació de l'article IV de l'Acord sobre Assumptes Econòmics ha suscitat dubtes en relació amb l'impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres, tribut local creat amb posterioritat a la signatura del referit Acord, en relació amb la inclusió o no d'aquest en els impostos reals o de producte.

En aquest sentit, l'Ordre del Ministeri d'Hisenda de 5-6-2001, va interpretar que l'exempció prevista a la lletra B) de l'apartat 1 de l'art. IV de l'Acord era aplicable a l'impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres, donat que les Sentències del Tribunal Suprem de 17-5-1999; de 19 i 31-3-2001, aquesta última en recurs de cassació en interès de llei, i de 3-10-2003, reconeixen el caràcter real del referit impost sobre Construccions, i alhora va determinar que la Santa Seu, la Conferència Episcopal, les Diòcesis, les Parròquies i altres circumscripcions territorials, les Ordres i Congregacions Religioses i els Instituts de Vida Consagrada i les seves províncies i les seves cases, gaudeixen d'exempció total i permanent en l'impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres.

No obstant això, l'Ordre EHA/2814/2009, de 15 d'octubre, modifica l'apartat segon de l'Ordre de 5-6-2001, en el sentit d'aclarir en quins supòsits es troba inclòs l'impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres, en la lletra B de l'apartat 1 de l'art. IV, de l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu sobre Assumptes Econòmics, de 3-1-1979, el qual resta redactat en els termes següents:

"Segundo.- La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, la Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y las Congregaciones Religiosas y

los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, impuesto sobre Bienes Inmuebles)”.

Així, l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu sobre Assumptes Econòmics, de 3-1-1979, en el seu art. IV, apartat 1.A., determina l'exempció total i permanent de la Contribució Territorial Urbana (actualment impost sobre béns immobles) pels immobles següents:

- “1. Los templos y capillas destinados al culto, y asimismo, sus dependencias o edificios y locales anejos destinados a la actividad pastoral.*
- 2. La residencia de los Obispos, de los Canónigos y de los Sacerdotes con Cura de almas.*
- 3. Los locales destinados a oficinas, la Curia Diocesana y a oficinas parroquiales.*
- 4. Los seminarios destinados a la formación del Clero Diocesano y Religioso y las Universidades eclesiásticas en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas.*
- 5. Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las Órdenes, Congregaciones Religiosas e Institutos de Vida Consagrada.”*

És important remarcar que l'Ordre EHA/2814/2009, de 15 d'octubre, del Ministeri d'Hisenda, no estableix un marc legal nou respecte a l'exempció de l'ICIO, entre altres motius, perquè una Ordre Ministerial no pot establir exempcions i beneficis fiscals de caràcter tributari, sinó que la referida Ordre, modifica l'Ordre de 5 de juny de 2001 que va interpretar la lletra B) de l'apartat 1 de l'article IV de l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu sobre Assumptes Econòmics, de 3 de gener de 1979, amb la finalitat d'aclarir que l'àmbit material de l'exempció de l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres, es refereix a tots aquells immobles que també estiguin exempts de l'Impost sobre Béns Immobles, de conformitat amb el que preveu l'article IV, apartat 1.A. del mateix Acord.

Per tant, l'àmbit material d'aplicació del benefici fiscal que ens ocupa, ve determinat pel mateix Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu, i les Ordres ministerials de 5 de juny de 2001 i 15 d'octubre de 2009, dictades per la voluntat concordada expressada en la Comissió Tècnica Església Catòlica i Estat per a Assumptes Econòmics, a l'empara de l'article VI de l'Acord, tenen una funció merament interpretadora del contingut de l'Acord.»»

En conseqüència conclou el Consell que procedia rebutjar la pretensió en qüestió, ja que les obres la realització de les quals va conduir a la liquidació que es recorre, no es poden reconduir als supòsits que relaciona l'article IV, apartat 1.A de l'Acord amb la Santa Seu i acorda desestimar la pretensió esmentada.

4.1.- El termini es computa des de la finalització de l'obra

Sembla molt interessant la doctrina sustentada pel Consell Tributari a l'expedient 23/13, pel que fa a “establir si el termini de prescripció del dret de l'administració a practicar la liquidació definitiva en concepte d'impost sobre construccions, instal·lacions i obres s'ha de computar des del moment en que es van iniciar les obres –que és el moment en el que, segons l'art. 102.4 del text refós de la llei reguladora de les hisendes locals, aprovat per real decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (endavant, TRLRHL), es merita l'impost- o bé s'ha de computar a partir del moment en que les obres van finalitzar.”

El Consell Tributari resol el següent:

«Aquesta qüestió ja va ser resolta per la sentència de la secció 2ª de la sala contenciosa-administrativa del Tribunal Suprem de 14 de setembre de 2005, dictada en el recurs de cassació en interès de la llei núm. 18/2004 (RJ2005\8349). El Tribunal Suprem, seguint el criteri que ja havia fixat, entre altres, en les seves sentències de 24 d'abril de 1999 (RJ 1999\3588) i de 23 de març de 2002 (RJ 2002\3539), va afirmar, al fonament de dret segon de l'esmentada sentència de 14 de setembre de 2005, que “(...) En el ICIO el hecho imponible es la realización de determinadas obras, aquéllas para cuya ejecución se necesite licencia municipal, pero el hecho imponible se produce independientemente de que la licencia se haya o no solicitado. (...). El hecho imponible comienza a realizarse al iniciarse la ejecución de la obra y termina con su completa ejecución, momento en que la Administración, tras comprobar cuál ha sido su coste efectivo, puede girar la liquidación definitiva que proceda (art. 104.2 LHL), aunque el art. 103.4 LHL fije el devengo no en este momento final sino en el inicial de la fecha del comienzo de la construcción, instalación u obra. // Desde la perspectiva del devengo, lo verdaderamente importante, como ha puesto de relieve la doctrina, es la realización del elemento objetivo. En efecto, para considerar realizado el hecho imponible en un impuesto que grava un resultado real, como es el ICIO, tendremos que determinar cuándo cobra realidad ese elemento material, y este es el único momento que condiciona el nacimiento de la obligación tributaria. No importa la extensión temporal del elemento material realizado, ya que en todas ellas tendremos que acudir a la realidad para indagar en qué momento se realizó ese sustrato material del hecho imponible y en función del mismo considerarlo realizado jurídicamente y, consecuentemente, también situar el devengo en ese instante.// En un impuesto que grave un resultado real cuya realización conlleve un cierto tiempo, como una construcción, el legislador no puede acotar ese aspecto temporal colocando el devengo al inicio de la construcción, ya que tal dimensión temporal es una parte integrante del propio elemento material; es más, con ello se estaría modificando y sustituyendo el propio aspecto material, la construcción como resultado, por otro supuesto material, el inicio de una actividad de construcción. Pero ello no es posible, ya que el devengo no puede impedir en ningún caso la propia realización del supuesto normativo; todo lo contrario, el devengo tiene que ratificar el momento en que se ha realizado ese supuesto normativo, ya que no es un elemento del presupuesto de hecho que pueda matizar negativamente o

contradecir lo inicialmente previsto por la norma. En efecto, el devengo tiene una función bien distinta en la estructura del tributo, expresa el momento en que nace una obligación tributaria, precisamente cuando se ha realizado en la realidad el supuesto normativamente previsto, cuando existe en la realidad ese elemento objetivo.// Por consiguiente, en el ICIO, el devengo tendría que situarse al finalizar las obras, cuando cobre existencia el elemento material del hecho imponible, cuando se pueda conocer el coste real y efectivo de esas obras. Sería, sin duda, una incongruencia la colocación del devengo al inicio de las obras, cuando se trata de un hecho imponible no periódico, aunque de una duración más o menos dilatada, que grava un resultado que necesita un determinado tiempo en su realización. Lo lógico hubiera sido que el devengo se situara en el momento de terminarse las obras. Otra cosa es que la exigibilidad de la cuota se adelante al devengo del impuesto, que existan unos pagos anticipados.// Por consiguiente, en el ICIO estamos ante un devengo adelantado, que jurídicamente sólo se le puede calificar de un ingreso a cuenta o de un adelantamiento de pago, y no como el momento en que nace la obligación.// Esta Sala ha sido rigurosa en orden a la delimitación del hecho imponible del ICIO y de su devengo. Así, en nuestra sentencia de 16 de marzo de 1998 declaró que el ICIO no es un impuesto instantáneo, puesto que su hecho imponible se realiza en el lapso de tiempo que tiene lugar desde el comienzo de la obra hasta que produce su terminación. Lo que ocurre es que el devengo, por imperativo de la propia Ley –art. 103.4–, tiene lugar “en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra” y vuelve a remarcar este precepto que “aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia”. Buena prueba de que es así la constituye la previsión legal –art. 104.2 de la propia Ley– de que “a la vista de las construcciones, instalaciones u obras efectivamente realizadas y del coste real efectivo de las mismas, el Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible ... practicando la correspondiente liquidación definitiva ... exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda” (...). // La doctrina de la sentencia de 16 de marzo de 1998 ha sido reiterada por la sentencia de 24 de abril de 1999 (...). // Más recientemente, esta Sección, en su sentencia de 23 de marzo de 2002 (...) reconocía la procedencia de mantener la conclusión (...) “que el plazo de prescripción del derecho a practicar la respectiva liquidación definitiva debe computarse no desde el inicio de la obra, sino cuando ésta ya ha finalizado” (...). // Posteriormente, la justeza de esta interpretación vino refrendada por el art. 104.2 LHL, a cuyo tenor “a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real y efectivo de las mismas, el Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa de las mismas, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior; practicando la correspondiente liquidación definitiva y exigiendo del sujeto pasivo, o reintegrándole en su caso, la cantidad que proceda”

Amb base en els arguments que s'acaben de reproduir, la STS de 14 de setembre de 2005 va fixar, com a doctrina legal, que “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”»

En conseqüència el Consell Tributari, contràriament al que estimava l'entitat recurrent, conclou que no havia transcorregut el termini de prescripció de 4 anys del dret a determinar el deute tributari que, tractant-se de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, s'ha de computar, tal i com va fixar la STS de 14 de setembre de 2005, a partir del moment de finalització de les obres. I va desestimar el recurs.

1.- Exempcions

En els expedients 157/13 i 158/13, d'identíc contingut, l'entitat recurrent, "Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos, SA" va sol·licitar, en recursos d'alçada, devolució de la quantitat ingressada per autoliquidació i el reconeixement de l'exempció en la taxa en qüestió, a l'empara del que determina la lletra b), de l'apartat 1, de l'article 19 de la Llei 24/1998, de 13 de juliol, del "Servicio Postal Universal", vigent en el moment de la imposició de la taxa que estableix l'exempció de quants tributs graven la seva activitat vinculada als serveis reservats, excepte l'impost de societats.

El Tribunal Suprem en sentència en interès de Llei de 7 d'octubre de 2013 va declarar que la Societat Estatal Correos y Telégrafos, SA no gaudeix d'una exempció subjectiva, sinó limitada als tributs que graven la seva activitat.

El fet imposable de la taxa per serveis urbanístics no és l'activitat que realitza aquesta societat, sinó l'activitat que desplega l'entitat local. En aquest sentit el Consell Tributari diu textualment: «L'article 2.2.a) de la Llei general tributària defineix les taxes de la següent manera: "a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en ... la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado". La taxa, per tant, no grava una activitat privada ni la de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos. Encara que s'hagi meritat com a conseqüència de la sol·licitud de la Sociedad Estatal per modificar la façana d'una oficina, el fet imposable no és, com amb gran precisió expressa l'article 2.2.a) l'activitat de l'empresa, sinó l'activitat de l'administració, l'activitat que qualifica de dret públic. És cert que és la sol·licitud del particular la que promou l'activitat de l'Administració, però és l'activitat administrativa el fet imposable i no l'activitat de sol·licitud de contribuent, ni tampoc la seva activitat posterior una vegada rebuda la llicència. Ho demostra la lletra b), de l'apartat 1, de l'article 23 del Text refós de la Llei d'hisendes locals, quan declara que són subjectes passius les persones que "b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales ..." Per tant, qui realitza l'activitat gravada és l'entitat local, no el contribuent. En el mateix sentit, el primer paràgraf de l'apartat 2 del citat article de l'esmentat Text refós preveu que "el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida." També aquí s'està regulant la taxa en funció de l'activitat de l'Administració pública, la qual cosa té una gran importància donada la connexió institucional entre el fet imposable i la base imposable, de manera que no és possible regular una base imposable que no tingui relació amb el fet imposable. Com diu l'article 50.1 de la Llei general tributària, "La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible".

De tot això resulta que el tribut, en aquest cas la taxa per la prestació de serveis urbanístics, grava l'activitat de l'Administració i no la del contribuent, la qual cosa exclou que sigui aplicable al cas l'esmentat article 19.1.b) de la Llei 24/1998»

En conseqüència, el Consell va acordar desestimar el recurs i confirmar les liquidacions recorregudes.

1.- Base imposable

En l'expedient 48/13 la recurrent va interposar recurs contra les liquidacions corresponents a l'aprofitament del domini públic mitjançant gual, al·legant error en quant a les dimensions del gual a partir de les quals s'ha calculat l'import del dipòsit que garanteix la seva reposició, de l'ICIO per a la seva construcció i de la taxa per la utilització privativa, sol·licitant la suspensió de les liquidacions sense necessitat de prestar garantia. Aquí ens referim exclusivament a l'al·legació corresponent a la taxa per aprofitament del domini públic municipal i no a la resta d'al·legacions. Segons s'indica a la resolució (després de repassar de forma detallada els elements i la fórmula matemàtica aplicada en el càlcul de la taxa) la liquidació es va practicar de forma errònia sense la correcta aplicació de l'OF número 3.10.

En data 16 de febrer de 2012 el Districte de l'Eixample atorga a la recurrent llicència d'ocupació de la via pública per a 12 taules i 48 cadires, computant una superfície de 59,22 metres quadrats, que és el que es desprèn del planell d'emplaçament. La interessada va considerar que el càlcul era erroni atribuint-lo a que el factor T es va computar com de 365 dies, i no de 360. El Districte de l'Eixample, en el seu informe de data 3 de juny de 2013, va acceptar les al·legacions de l'entitat recurrent, reproduint la fórmula polinòmica, així com amb la descripció dels diferents factors que la componen. Aquest Consell va proposar estimar el recurs, anul·lar la quota recorreguda i substituir-la per altra que tingui en compte els criteris i coeficients correctes, amb devolució, en tot cas, de les quantitats ingressades en excés. (Expedient 155/13)

2.- Exempcions

L'expedient 34/13 es refereix a un recurs interposat per aprofitament del domini públic municipal mitjançant gual per la societat Estatal Correos y Telégrafos, SA. En base al segon paràgraf de l'apartat 2 de l'art. 22 de la Llei 43/2010 del Servicio Postal Universal, que disposa: *"el operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el impuesto sobre Sociedades"*, argumenta la recurrent que Correos està exempta de pagar qualsevol tribut que es meriti com a conseqüència de la realització d'activitats relacionades amb la prestació del servei postal universal. El recurs es va desestimar perquè el tribut no grava l'activitat, sinó l'ocupació del domini públic municipal mitjançant guals i per tant, no li arriba l'exempció prevista a la Llei 43/2010.

3.- Fet imposable

L'expedient número 180/12 es refereix a la possible nul·litat de la taxa meritada quan no concorre la realització del fet imposable d'aquesta, que en aquest supòsit és l'ocupació privativa del domini públic mitjançant la instal·lació d'un contenidor d'obres, durant el

període comprès entre l'1 de juliol i el 31 de desembre de 2012. Segons consta en les actuacions, la llicència es va atorgar l'11 de juliol de 2012, però l'empresa no tant sols no va recollir la llicència, sinó que mitjançant escrit presentat el 23 d'agost de 2012, va renunciar a l'esmentada llicència d'ocupació de la via pública; en aquesta data la liquidació encara estava en període voluntari de pagament. A més de formular la renúncia a l'ocupació de la via pública, el recurrent va aportar document emès per l'administrador de l'empresa que executà les obres en el qual manifestava, aportant fotografies, que a l'executar-les no es va ocupar la via pública, atès que els treballs es van realitzar des de l'interior de l'immoble. Corresponia a l'Ajuntament, en tot cas, prova en contra, dada aquesta que no resultava de l'expedient. En conseqüència, es va estimar el recurs interposat i es va anul·lar la liquidació practicada i el procediment de constrenyiment tramitat per al seu cobrament.

En l'expedient 78/13 es va analitzar un recurs interposat contra la providència de constrenyiment per manca de pagament de la liquidació de la taxa per ocupació de la via pública mitjançant la instal·lació de vetlladors. La resolució conclou que la taxa es meritara sempre que existeixi utilització privativa o ús especial del domini públic, encara que la llicència no s'hagi atorgat i sense perjudici de les conseqüències que puguin derivar-se del fet que tal activitat es realitzi sense la corresponent habilitació. Inversament, el simple fet d'atorgar la llicència no genera, sense més, l'obligació de pagament de la taxa si no va seguida de l'efectivitat de l'ús autoritzat. La motivació de la proposta del Districte es fonamentava en l'atorgament de la llicència, però sense invocar ni acreditar l'efectivitat de l'ús especial o privatiu del domini públic realitzat per la mercantil recurrent.

En l'expedient 79/13 el fet rellevant era si durant el període liquidat es va realitzar el fet imposable objecte del gravamen, això és, si estava construït i en ús el gual de set metres pel qual es va practicar la liquidació. La resposta era positiva, segons es desprèn de les fotografies que es van incorporar a l'expedient i en conseqüència, constava l'efectiva ocupació i amb ella la legalitat de la taxa. Quant a la legalitat de la via de constrenyiment seguida per l'Ajuntament, són causes d'oposició a aquesta els motius taxats de l'art. 67.3 de la Llei 58/2013, de 17 de desembre, general tributària i 135 de l'Ordenança fiscal general sense que l'argument esgrimit per la causant vingués motivat en cap d'ells.

Es reproduïx a continuació, l'expedient 81/13: *«Primer.- La primera qüestió a dilucidar consisteix en determinar la naturalesa i abast de l'escrit, de 7 d'abril de 2011, presentat pel recurrent el dia 8 següent, el qual es considera pels Serveis Jurídics del Districte de l'Eixample, com a una sol·licitud de baixa de les llicències de guals de que n'era titular corresponents als números 350 i 344 del carrer Provença, amb efectes 1 d'octubre de 2011. Tal postura no pot ser compartida per aquest Consell, ja que pel que fa a la naturalesa, si bé és evident que l'escrit en qüestió conté una sol·licitud de baixa, no ho és menys que al mateix temps es sol·licita el prorratgeig de la taxa relativa a l'exercici 2010 i a l'anul·lació de la liquidació de les taxes corresponents a l'exercici 2011, tot això en base a l'escrit d'al·legacions que acompanya. Per la qual cosa procedeix atribuir a aquest escrit el triple caràcter de sol·licitud de baixa, de devolució d'ingressos indeguts efectuats en l'exercici 2010 i d'impugnació de la liquidació corresponent a l'exercici 2011.*

Segon.- Pel que fa a la data a què s'ha de referir la sol·licitud de baixa i devolució d'ingressos indeguts, està clar que és la d'1 d'octubre de 2010. Per més que, erròniament, a la sol·licitud escrita a mà es parli d'1 d'octubre de 2011. D'entrada

perquè seria contrari a tota lògica que en un escrit presentat a 8 d'abril de 2011 es demanés la baixa retroactiva per a 1 d'octubre del mateix any 2011.

I, a més, perquè dels raonaments que es formulen per escrit i dels arguments que s'utilitzen en aquest i en el posterior dirigit contra la providència de constrenyiment, així com de la resta de la documentació que obra a l'Ajuntament es dedueix, de forma inqüestionable, que la raó de la sol·licitud de baixa i de la devolució d'ingressos indeguts i de la impugnació de les liquidacions corresponents a l'exercici 2011, consisteix en les actuacions realitzades de forma directa o indirecta per l'Ajuntament, que impedièn la utilització dels quals a partir del darrer trimestre de l'exercici 2010.

Tercer.- Donat per fet l'anterior, interessa recordar la tesi sustentada per aquest Consell, de forma reiterada, i en particular en el seu informe de 18 de maig de 2013, dictat en l'exp. 78/13, en virtut del qual perquè procedeixi l'establiment de taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local, segons es deriva dels arts. 20.1 i 2.a) del Text refós de la Llei d'hisendes locals (TRLHL) el decisiu no és l'atorgament o subsistència d'una llicència, sinó l'efectivitat de l'esmentada utilització o aprofitament, que en el nostre cas hauria de reconduir-se al supòsit que contempla l'apartat 3.h) del precepte que s'acaba d'esmentar, consistent en "entrades de vehicles mitjançant les voreres...". Així es desprèn igualment de l'Ordenança fiscal 3.10, reguladora de les taxes per la utilització privativa del domini públic municipal, d'acord amb l'art. 4.1 del qual són subjectes passius "les persones físiques o jurídiques... que gaudeixin, utilitzin o aprofitin, especial o privadament, el domini públic municipal en benefici propi". Congruentment amb la qual cosa l'art. 6.1 prescriu que la taxa es merita "en el moment que s'inicia la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal... encara que no s'hagi sol·licitat o obtingut la corresponent llicència". Per la qual cosa "amb caràcter general el període impositiu de la taxa serà el temps de l'aprofitament especial, (o) la utilització privativa... que correspongui en cada cas" (art.6.2). Raó per la qual "en els supòsits de cessament es farà el prorrateig de la quota d'acord amb els dies efectius en la utilització privativa, (o) aprofitament especial..." (art.6.3 paràgraf 3r.). De la qual cosa se'n deriven dues conseqüències de diferent signe: en sentit positiu, la taxa es meritarà sempre que existeixi utilització privativa o ús especial del domini públic encara que la llicència no s'hagi atorgat, i mentre subsisteixi dita utilització. O inversament, el simple fet de l'atorgament o la subsistència de la llicència no genera sense més l'obligació de pagament de la taxa, si no va acompanyat de l'efectivitat de l'ús autoritzat.

Quart.- Centrada així la qüestió, el decisiu per a pronunciar-nos sobre les peticions, expresses o implícites, contingudes en els escrits de la recurrent serà no ja la subsistència de la llicència a 1 d'octubre de 2010, sinó la possibilitat efectiva de l'ús especial o privatiu del domini públic que tal llicència emparava. Tot això sense oblidar que, com ha quedat exposat, en l'escrit presentat a l'abril de 2011, ja es sol·licitava la baixa de la llicència, amb efectes retroactius, a partir d'l'1 d'octubre de 2010, i, no, com s'indica en la proposta dels Serveis Jurídics del Districte de l'Eixample, a partir de l'1 d'octubre de 2011. Doncs bé, independentment d'aquesta circumstància, és cert que està ben acreditat a

l'expedient, tant a través del seu contingut inicial, como en virtut d'informes ulteriors sol·licitats per aquest Consell, que la modificació del carrer Provença en el tram que ens afecta es va dur a terme com a conseqüència d'un asfaltat realitzat el darrer trimestre de 2010, en el decurs del qual les plaques de la llicència de guals s'havien retirat per l'empresa adjudicatària de les obres. I un cop finalitzades les obres es va produir la reposició de la senyalització tant horitzontal com vertical. En virtut de la qual es suprimeixen el o els indicadors d'existència de gual i s'estableix la senyalització corresponent a un tram d'estacionament d'Àrea Verda i a un aparcament de motocicletes que obstaculitzen i impedeix la utilització dels guals. Amb la conseqüent absència del fet impossible d'ineludible concurrència perquè procedeixi la liquidació de la taxa.

Cinquè.- De tot això es deriva, en primer lloc, en aplicació de l'apartat tercer de l'art. 6.3 de l'OF 3.10, la procedència d'atribuir efectes retroactius a la renúncia a la llicència a 1 d'octubre de 2010. En segon lloc, en aplicació del mateix precepte, la devolució de les quantitats ingressades pel període de temps que transcorregut entre l'esmentada data i el 31 de desembre de 2010, prèvia pràctica del prorrateig corresponent. I, en tercer lloc, l'anul·lació de les liquidacions corresponents a l'exercici 2011 i de la providència de constrengiment per manca de pagament d'aquesta amb devolució de les quantitats que en el seu cas s'hagin abonat, incrementades amb els interessos procedents.»

L'expedient 108/13 es refereix al recurs interposat contra l'embargament que porta causa de la taxa de la utilització privativa del domini públic municipal mitjançant vetlladors, exercici 2012. El contribuent al·lega que el traspàs del bar situat a l'esmentat emplaçament, és el motiu pel qual no se li ha de cobrar la taxa. El 31 de maig de 2012 el regidor del Districte de l'Eixample va resoldre atorgar al nou titular del negoci llicència d'ús comú especial de la via pública per a vetlladors pel període 1 de juny a 31 de desembre de 2012. El 18 de juny de 2012 es va girar liquidació que consta pagada en període voluntari. Mitjançant escrit de 19 de setembre de 2013 el Consell Tributari va requerir al recurrent que acredités la data en la qual va traspassar el local, amb els mitjans que considerés adients. L'apreciació conjunta dels elements de prova als que va tenir accés aquest Consell, així com la previsió continguda a l'art. 105.1 de la Llei 58/2003, general tributària ("En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo") condueixen a poder afirmar que fins al 16 de gener de 2012, el recurrent no va ocupar el domini públic municipal. En conseqüència i en aplicació del que disposa l'art. 6.3 de l'Ordenança fiscal 3.10 que determina els supòsits de cessament de la utilització privativa del domini públic municipal, el prorrateig de la quota de la taxa es farà d'acord amb els dies efectius en la utilització privativa, per tant, només es podia exigir al recurrent la quantitat resultant de compensar la part de l'import de la quota de la taxa meritada corresponent als primers 15 dies del mes de gener de 2012. En conseqüència es va estimar el recurs, es va anul·lar la liquidació practicada i es va retornar al recurrent la quantitat resultant de compensar la part de l'import de la quota de l'esmentada taxa corresponent al període comprés entre l'1 i el 15 de gener de 2012 amb la quantitat ingressada en el període executiu de pagament.

En l'expedient 115/13 l'empresa recurrent al·legava que des del 31 de maig de 2011 la societat no exercia l'activitat per cessament d'aquesta, la qual cosa acreditava

mitjançant còpia de la declaració censal, model 036, presentada davant de l'Agència Tributària de l'Estat, el 3 de juny de 2011. Es van acceptar les al·legacions de l'entitat recurrent, a l'haver acreditat mitjançant l'esmentada declaració el cessament de totes les seves activitats empresarials, i per tant, les realitzades en el local i la utilització de la via pública amb vetlladors.

En data 21 de desembre de 2012 (Exp. 142/13) l'empresa recurrent va interposar recurs d'alçada contra la providència de constrenyiment, dictada per la manca de pagament de la taxa per la utilització privativa del domini públic municipal, mitjançant vetllador, corresponent a l'exercici 2012. La recurrent al·lega que l'anterior empresa explotadora de l'activitat de restauració, va ser declarada en concurs de creditors pel Jutjat Mercantil. La recurrent va presentar oferta per l'adquisició unitària de la totalitat de les unitats productives explotades per les empreses concursades. D'acord amb el Pla de Liquidació del Jutjat Mercantil, segons resolució de data 15 de març de 2012 s'acordà adjudicar totes les unitats de producció, i entre elles, l'esmentada. En data 31 de juliol de 2012 tant la cedent com l'adquirent van presentar al Districte de l'Eixample document de traspàs de la llicència. En data 19 de setembre de 2012 van entendre que per silenci positiu l'Ajuntament havia acceptat el traspàs de la llicència amb efectivitat a partir del 31 d'agost de 2012. En aquest sentit van sol·licitar la "certificació d'acte presumpte". No es discuteix en aquest expedient l'obligació de tributació sinó únicament el període de tributació corresponent a l'any 2012. El Consell Tributari va aplicar el paràgraf tercer de l'art. 6.3 de l'Ordenança 3.10 que disposa: "en els supòsits de cessament es farà el prorrateig de la quota d'acord amb els dies efectius en la utilització privativa, en l'aprofitament especial o prestació de serveis". En conseqüència, es proposa anul·lar la providència de constrenyiment i girar una nova liquidació pel període comprès entre l'1 de gener i el 15 de març de 2012, sense perjudici de practicar liquidacions pel període comprès entre el 16 de març i el 31 de desembre de 2012 a la part que correspongui.

Ordenança fiscal núm. 3.11.**Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general**

Durant l'exercici 2013 s'ha resolt un expedient relatiu a aquesta Ordenança, l'expedient 109/13, en el qual es va suscitar si la Inspecció municipal podia fer servir el mètode d'estimació indirecta per calcular la taxa per utilització privativa o aprofitament especial del domini quan l'empresa havia declarat els ingressos si bé la Inspecció entenia que els peatges (quotes de connexió a altres empreses) declarats en el municipi de Barcelona no es corresponien amb els declarats en tot el territori nacional.

El Consell va estimar el recurs per considerar que l'estimació indirecta només és possible si no hi ha declaració o no es poden conèixer els ingressos, però si s'accepten com a certes les dades subministrades, no és possible aplicar aquest mètode.

Ordenança fiscal núm. 3.16.

Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de telefonia mòbil

45

A l'expedient 93/9 una empresa de telefonia mòbil mostrava la seva disconformitat amb la quota final a satisfer en concepte de taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, perquè no s'havien deduït de la base de càlcul de la quota tots els costos d'interconnexió (pagaments realitzats a altres empreses per accedir a la seva xarxa) que havia satisfet, tal i com ho va disposar aquest Consell Tributari en un informe precedent.

El Consell va estimar el recurs perquè les quotes recorregudes corresponien als exercicis 2000, 2001 i 2002, en els quals el càlcul de la quota de la taxa a satisfer per les empreses de telefonia mòbil s'havia d'efectuar de conformitat amb el règim de quantificació especial –aplicable a totes les empreses de serveis de subministres d'interès general-, del qual ara, però, en resten excloses. Cal recordar que quan s'aplicava a la telefonia mòbil l'indicat règim de quantificació, tots els costos d'interconnexió havien de ser deduïts de la base de càlcul, tal i com ho havia establert aquest Consell Tributari per via interpretativa per a totes les al·ludides empreses de serveis de subministres d'interès general.

1.- Il·legalitat de les liquidacions per falta de motivació

En dos informes de 30 de maig de 2013, (exps. 69/13 i 70/13) i altres dos de 20 de novembre de 2013 (exps. 150/13 i 171/13) el Consell sosté la il·legalitat de les liquidacions girades per falta de motivació segons preceptua l'art. 102.2 c) de la Llei 58/2003, general tributària, al no especificar-se els elements d'acord amb els quals es va calcular la quota a ingressar.

2.- Generació de residus**2.1.- Activitats professionals**

En la línia seguida en informe recaigut a l'expedient 327/7 i per diverses sentències judicials, en dos informes de 9 de gener de 2013 (exps. 115/12 i 116/12) i altres dos de 6 de febrer de 2013 (exps. 12/13 i 14/13), es manté que les activitats professionals generen una sèrie de residus propis d'una oficina que és necessari recollir, encara que es faci servir suport informàtic, sense que sembli arbitrari o desproporcionat el preu públic a abonar.

2.2.- Coincidència d'espai professional i residencial

Tenint en compte que l'art. 5.1 de la regulació del preu públic preveu que els professionals puguin desenvolupar la seva activitat en locals, despatxos o en el seu domicili, en informe de 13 de març de 2013 (exp. 69/12) es sosté que la coincidència de l'espai d'ús professional i d'ús residencial no impedeix distingir entre els residus propis d'un i altre.

1.- Compensació

En matèria de *compensació*, el Consell, a l'expedient 13/13, proposa la desestimació d'un recurs interposat per una societat concursada amb base en allò que disposen l'art. 73.1 de la Llei 58/2003 ("La Administración tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo") i l'art. 58 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal. Aquest últim precepte estableix que, sens perjudici d'allò que preveu l'art. 205 de la mateixa Llei 22/2003, una vegada declarat el concurs, per bé que no procedeix la compensació dels crèdits i els deutes del concursat, produirà els seus efectes la compensació quins requisits haguessin existit amb anterioritat a la declaració de concurs, encara que la resolució judicial o l'acte administratiu que el declari s'hagin dictat amb posterioritat a la compensació.

En el cas plantejat, el 20 de gener de 2011, es va reconèixer a l'entitat recurrent el dret a la devolució d'ingressos indeguts, per duplictat en el pagament d'una taxa per ocupació de la via pública per una reserva d'obres. Per resolució municipal de 12 d'abril de 2011 es va procedir a la compensació de l'esmentat crèdit amb un deute que la recurrent tenia pendent de satisfer en concepte de reserva especial de parada, respecte del qual s'havia girat, el 13 de desembre de 2010, provisió de constrenyiment, que havia estat legalment notificada. Malgrat que la declaració del concurs no tingué lloc fins l'1 de març de 2012, es constata que els requisits per a procedir a la compensació ja existien amb anterioritat a aquesta data i, per tant, el Consell conclou que la compensació efectuada és procedent.

2.- Multes coercitives

Als expedients 107/13 i 141/13, relatius a dues provisions de constrenyiment girades per la manca de pagament de sengles *multes coercitives*, el Consell proposa estimar els recursos interposats i anul·lar les provisions impugnades amb indicació que es notifiquin les liquidacions de les multes, que no constaven notificades.

3.- Subhasta d'immoble

A l'expedient 247/13 es proposa inadmetre el recurs interposat amb base en què l'embargament que es recorre es notificà a la recurrent en qualitat de copropietària d'un immoble quan, en realitat, era la nua propietària del mateix. No obstant, també es proposa informar a la recurrent del seu dret a interposar tercera de domini si l'embargament recorregut hagués afectat al seu dret de propietat.

Per la seva banda, a l'expedient 249/13, es proposa estimar el recurs interposat pel marit de la recurrent del cas plantejat en l'expedient 247/13 contra resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda que va desestimar la reclamació presentada contra l'acord d'inici dels tràmits de subhasta de l'immoble de referència. L'estimació del recurs es fonamenta en què el recurrent no és el propietari del dit immoble sinó únicament l'usufructuari del mateix. Aquest fet porta al Consell a proposar l'anul·lació de l'embargament practicat i la seva substitució per un altre referit, exclusivament, a l'usdefruit de l'immoble.

4.- Taxa per serveis generals

A l'expedient 76/13, es proposa desestimar, per falta de competència, la petició que el Consell Tributari declari no ajustada a dret la intervenció de la grua municipal, respecte d'un vehicle propietat del recurrent. El Consell es declara també incompetent per a pronunciar-se sobre la petició de devolució de la quantitat que el recurrent va ingressar en concepte *de taxa per la prestació de serveis de la grua municipal* derivada d'aquella intervenció ja que el motiu al·legat no era ni error fàctic o jurídic de càlcul en la seva liquidació, ni un defecte en el procediment de recaptació sinó la inadequada intervenció de la grua municipal.

5.- Informes

Durant l'exercici 2013 el Consell Tributari ha formulat 13 informes a sol·licitud dels òrgans municipals competents.

5.1.- Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals i de regulació de preus públics

Constitueixen els informes preceptius del Consell Tributari, en virtut del que disposa l'article 2.1.b) del seu Reglament Orgànic, sobre els projectes d'Ordenances fiscals per a l'any 2014 (exps. 9/13, 177/13, 254/13, 414/13 i 415/13) i sobre els projectes de regulació de determinats preus públics (exps. 126/13, 178/13, 179/13, 180/13 i 181/13), en tots ells es formulen les consideracions que susciten les principals qüestions plantejades, relatives especialment a les modificacions introduïdes respecte de les Ordenances vigents.

L'examen de les Ordenances fiscals que realitza el Consell es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius que es sotmeten a informe, restant fora de la seva competència l'estudi de l'expedient administratiu i dels preceptius informes tecnicoeconòmics.

5.2.- Naturalesa i règim jurídic de la contraprestació a abonar a Mercabarna per l'atorgament dels títols habilitants a què es refereix l'epígraf -Mercats Centrals- de l'Annex de l'OF 3.6

En resposta a informe sol·licitat per la Segona Tinent d'Alcalde d'Economia, Empresa i Ocupació, després d'estudiar-se la finalitat i abast de la supressió del segon paràgraf de la lletra a) de l'apartat 2 de l'art. 2 LGT i les conseqüències que deriven de la dualitat del fet imposable generador de la taxa conforme a la normativa aplicable, en informe de 22 de juliol de 2013, expedient 152/13, s'entén que donada la naturalesa de Mercabarna, de l'activitat que desenvolupa i dels béns sobre els quals aquesta activitat s'exercita, no es pot qualificar com a taxa la contraprestació a abonar per l'atorgament dels títols habilitants a què es refereix l'epígraf -Mercats Centrals- de l'Annex de l'OF 3.6. Es raona a l'efecte com segueix:

«1. Naturalesa de Mercabarna, de la seva activitat i dels béns que es tracta

A) D'acord amb l'art. 1 dels Estatuts de Mercabarna (BOP 21 de gener de 2010) *“Bajo la denominación de Mercados de Abastecimientos de Barcelona, Sociedad Anónima (Mercabarna) se constituye una sociedad mercantil anónima, que se regirá por los presentes estatutos, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes de Régimen Local y Especial de Barcelona y sus Reglamentos, por los preceptos de la Ley de Sociedades Anónimas y demás disposiciones que le serán aplicables. La*

Sociedad constituye un medio propio del Ayuntamiento de Barcelona, de la Administración del Estado (a través de la sociedad estatal Mercados Centrales de Abastecimientos, S.A. "MERCASA") y del Consell Comarcal del Barcelonés, en los términos y con el alcance previsto en estos estatutos a los efectos de lo dispuesto en los arts. 24.6 y 8.2 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de contratos del sector público". Segons l'art. 7 el capital social de Mercabarna haurà de ser totalment de titularitat pública. I, d'acord amb els antecedents que figuren a l'expedient, el 51% de les accions corresponen a Barcelona Serveis Municipals, SA, de la qual l'Ajuntament de Barcelona és l'únic accionista; el 37% a MERCASA, i, el 12%, al Consell Comarcal del Barcelonès.

L'objecte social fonamental, segons l'art. 2 dels mateixos estatuts és "la prestación en régimen de gestión directa de los servicios públicos obligatorios de los Mercados Centrales mayoristas de Frutas y Hortalizas y de Pescado de la Ciudad de Barcelona (1)".

D'això en deriva que ens trobem davant el supòsit de gestió directa de servei públic local, mitjançant societat mercantil amb capital social íntegrament públic, a que es refereix l'article 249.2, c) del Text Refós de la Llei Municipal i de Règim Local de Catalunya, aprovada per Decret Legislatiu 2/2003, de 28 d'abril i l'art. 188.2, d) del Reglamento d'Obres, Activitats i Serveis dels Ens Locals, aprovat per Decret 179/1995, de 13 de juny i, amb la conseqüència que, d'acord amb l'art. 211.3 de l'esmentat Reglament, la Societat "actúa con sujeción a las normas de derecho mercantil, sin perjuicio de las materias exceptuadas por el acuerdo de creación, las referentes a las funciones de dirección y vigilancia que ejerce el ente local sobre ellas y las de contratación y otras de carácter administrativo a que se refieren los arts. 217 y 225 de este Reglamento".

B) És clar, per tant, que el nucli central de l'activitat de Mercabarna està regit pel dret privat, amb les conseqüències que immediatament s'exposaran.

C) Quant als béns, consta a l'expedient que el sòl afecte al servei públic de Mercabarna es troba inscrit a favor de la societat en el Registre de la Propietat núm. 7 de l'Hospitalet de Llobregat, a l'haver-se adquirit per compra directa, al seu anterior propietari, el Consorci de la Zona Franca de Barcelona, mitjançant escriptura pública de compravenda atorgada davant el Notari de Barcelona Sr. Manuel Ocaña Campos en data 28 de desembre de 1984, amb el número 5521 del seu Protocol. Les construccions no consten inscrites en el Registre de la Propietat però sí estan donades d'alta en el cadastre a efectes de l'Impost sobre béns immobles; circumstàncies totes elles que es reflecteixen en la memòria i balanç de la Societat corresponents a l'exercici 2012.

D'altra banda s'ha de significar que, a 11 d'octubre de 2007, l'Ajuntament de Barcelona i els accionistes de Mercabarna van signar un acord, ratificat pel Plenari del Consell Municipal en data 21 de desembre de 2007, en virtut del qual "Amb data límit de 30 de març de 2021 es traspassaran automàticament, sense necessitat de cap altre acord, a l'Ajuntament de Barcelona els béns de Mercabarna afectes al servei públic, inclosos edificis, instal·lacions i terrenys a que es refereix l'inventari i plànol annexes. Amb aquesta finalitat, Mercabarna procedirà, com a

màxim tard el dia 30 de març de 2021, a transferir la propietat separada dels béns referenciats, prèvia la seva segregació, mitjançant l'oportuna escriptura pública, retenint la titularitat de la resta dels béns no afectes."

*Queda clar, per tant, que en el moment actual els béns dels quals es tracta de cap manera podran ser considerats com demanials. Doncs per a això, resulta ineludible la **pertinença** a l'ens local, com exigeixen els arts. 79.1 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de Bases de Règim Local, 199 i ss del Text Refós de la Llei Municipal i de Règim Local de Catalunya, aprovada per Decret Legislatiu 2/2003, de 28 d'abril i 1.1 del Reglament de Patrimoni de les Entitats Locals de Catalunya, aprovat per Decret 336/1988, de 17 d'octubre. Circumstància que no concorre en el present supòsit, donat, d'una part, que en el Registre de la Propietat o en el cadastre figura Mercabarna com a titular de tals béns, i d'altra, que aquests no li han estat adscrits per l'Ajuntament de Barcelona, sinó que aquella els va adquirir del Consorci de la Zona Franca.*

2. Inexistència d'ús especial o privatiu de béns de domini públic

*La Llei d'Hisendes Locals considera el servei d'escorxador, llotges i mercat com un dels supòsits en els quals podran establir-se taxes per la prestació de serveis o la realització d'activitats administratives de competència local (art. 20,4,u). El que sens dubte ha conduït a que l'OF 3.6 consideri com a fet impossible de les taxes de mercats "l'activitat municipal per a l'adjudicació o autorització de la utilització i aprofitament dels diversos espais de domini públic als mercats i la renovació de les autoritzacions o permisos a aquest efecte" (art. 2.2). Però, ben mirat, la raó de la delimitació d'aquest fet impossible no radica tant en l'actuació desplegada per atorgar l'autorització, com en la dada de què amb l'esmentada autorització o adjudicació el destinatari de les mateixes adquireix el dret de la utilització i aprofitament d'un espai de **domini públic**. Circumstància que si ja deriva de la pròpia redacció del precepte es posa també de relleu quan l'epígraf I.1 de l'Annex es refereix a l'atorgament dels **títols habilitants** als usuaris del Mercat Central de Fruïtes i Hortalisses perquè puguin desenvolupar les seves activitats, així com el corresponent dret especial d'ús als usuaris de les instal·lacions. Terminologia que clarament recorda a la que utilitza la Llei del Patrimoni de les Administracions Públiques, quan en els seus arts. 84 i 86, posa de relleu la necessitat de **títol habilitant** per ocupar béns de domini públic o utilitzar-los en forma que superi el dret d'ús que, en el seu cas, correspon a tots.*

*Dit en altres termes, encara que l'ús dels béns de domini públic afectes al servei públic local es regeix pel que disposen les normes sobre el servei dels ens locals, com disposen els arts. 87 de la LPAP, 217 TRLMRLC i 54 RPEL, al regular-se l'ús de tals béns no es pot prescindir que es tracta de **béns de domini públic**: amb la conseqüència de la necessitat d'un títol habilitant al respecte.*

D'aquí que, com en el nostre cas els béns l'ús dels quals s'autoritza no són de domini públic, caldrà concloure que, des d'aquesta perspectiva, no concorre el fet impossible exigible per a l'establiment d'una taxa com a contraprestació per l'adjudicació o autorització del dret a l'ús de tals béns.

En el supòsit que, malgrat l'exposat, s'entengués que el fet imposable de la taxa consistiria, pura i simplement, en la prestació de serveis o la realització d'activitats en règim de dret públic, els arguments precedentment exposats porten a aquest Consell a discrepar de tal plantejament. Doncs, com es va veure en el seu moment, la condició prèvia al respecte seria que els serveis o activitats es prestessin en règim de dret públic. Circumstància que no es presentaria en el nostre cas, tota vegada que el servei el presta Mercabarna, amb sotmetiment al dret privat. El que impediria l'establiment de la taxa després de la supressió per la Disposició Final 58 LES, del segon paràgraf de la Lletra a de l'apartat 2 de l'art. 2LGT.»

A la vista de l'exposat s'estableixen les següents conclusions: *“la contraprestació per l'adjudicació o autorització del dret a l'ús de les instal·lacions de Mercabarna no pot ser, en Dret, tipificada com una taxa. I això no com a conseqüència del propòsit d'integrar l'esmentada contraprestació en l'economia de Mercabarna, sinó, fins i tot, amb independència de tal circumstància i per la mera aplicació de la normativa invocada en aquest Informe.*

En segon lloc, per això, s'hauran d'establir les modificacions pertinents en l'Ordenança Fiscal 3.6.

Per últim, ja que l'esmentada contraprestació té la naturalesa jurídica de preu privat haurà de ser establerta i percebuda per Mercabarna. El que haurà de conduir a modificar, així mateix, les normes o acords que es pronunciïn en sentit contrari.”

5.3.- Consorci del Museu de Ciències Naturals

Amb caire complementari de l'informe emès per aquest Consell Tributari en relació amb l'Ordenança fiscal 3.13 per al 2014 sobre serveis culturals, es demana qui té la facultat d'imposar les taxes que afecten al Consorci del Museu de Ciències Naturals (exp. 195/13).

El Consell emet el següent informe:

«Règim jurídic del Consorci i de l'Institut de Cultura de Barcelona

La referència de l'Ordenança a aquests dos organismes obliga a delimitar quin és el respectiu règim jurídic i quines són les competències de l'un i de l'altre.

Segons els Estatuts del Consorci del Museu de Ciències Naturals de Barcelona publicats en el BOP de la província de Barcelona de 4 de juny de 2013 amb les modificacions aprovades pel Plenari del Consell Municipal de Barcelona de 26 d'abril de 2013, aquest és “un ens de dret públic de caràcter associatiu i voluntari, integrat per l'Administració de la Generalitat de Catalunya, a través del Departament competent en matèria de cultura, i l'Ajuntament de Barcelona”

Tot i que en diferents articles dels Estatuts es sotmet el Consorci a la normativa autonòmica, la Disposició Transitòria Setena conté la següent previsió específica: “El règim jurídic, econòmic i pressupostari del Consorci serà el previst en la legislació vigent per als ens locals, fins que s'iguali per l'Administració de la

Generalitat de Catalunya l'aportació econòmica de l'Ajuntament de Barcelona. Queda en suspens la disposició recollida a l'article 1.1 in fine dels presents estatuts, de conformitat amb la qual s'atribueix el caràcter d'autonòmic a aquest Consorci, així com les referències al seu caràcter autonòmic contingudes als articles 21.1 i 23".

Pel que fa a l'Institut de Cultura de Barcelona, els seus Estatuts van ser aprovats pel Plenari en 17 de juny de 2005 (BOP de la Província de Barcelona 15-11-2005). L'Institut té la finalitat de desenvolupar de forma descentralitzada i directa els serveis culturals que presta l'Ajuntament.

L'Institut es configura com a entitat pública empresarial local de l'Ajuntament de Barcelona. La seva activitat es subjecta al dret privat si bé disposa de les potestats administratives establertes en els Estatuts per al compliment de les seves finalitats.

Béns en relació amb els quals es merita la taxa de l'OF 3.13

L'article 4 dels Estatuts enumera els mitjans de què disposa el Consorci, els quals, a més de les aportacions econòmiques de les entitats consorciades que s'exigeix que siguin suficients per a cobrir les despeses del funcionament ordinari del Museu, i dels recursos que el propi Consorci pugui generar, són els següents:

b) Els fons museístics propietat de l'Ajuntament de Barcelona que conformen les col·leccions del Museu de Ciències Naturals de Barcelona, que a títol de comodat se cedeixin al Consorci, en les condicions que s'estableixin en el contracte corresponent. Aquests fons estan conformats per les col·leccions de Zoologia, Geologia i Botànica, d'acord amb la documentació que consta al Museu.

c) Els edificis propietat de l'Ajuntament de Barcelona que actualment constitueixen la seu del Museu de Ciències Naturals de Barcelona (Castell dels Tres Dragons i Museu Martorell –Parc de la Ciutadella- i Jardí Botànic de Montjuïc), que s'adscriuen al Consorci, sens perjudici de la concreció definitiva dels edificis que han de conformar les futures seus". La Disposició Transitòria Tercera afegeix com a seu del Museu "l'edifici Fòrum (obra dels arquitectes Herzog & de Meuron)".

Com es pot observar, els fons museístics i els edificis que constitueixen seus del Consorci es sotmeten a règims jurídics diferents. Les col·leccions de Zoologia, Geologia i Botànica són cedides al Consorci a títol de comodat que és un títol de dret privat. En canvi, els edificis són objecte d'adscripció administrativa.

Examinem a continuació les conseqüències que deriven de cadascun d'aquests règims jurídics.

El comodat, segons l'article 1.740 del Codi civil és una modalitat de préstec essencialment gratuïta que té per objecte coses no fungibles. D'acord amb el següent article 1.741, "el comodante conserva la propiedad de la cosa prestada. El comodatario adquiere el uso de ella, pero no los frutos". Entenem que els

ingressos per les entrades són fruits civils de les col·leccions i que per tant corresponen al comodant, és a dir, a l'Ajuntament.

Pel que fa a la figura de l'adscripció, si bé la Generalitat de Catalunya té competència exclusiva segons la lletra c) de l'apartat 1 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya aprovat per Llei Orgànica 6/2006 de 19 de juliol, sobre "el régimen de los bienes de dominio público, comunales y patrimoniales y las modalidades de prestación de los servicios públicos", no ha fet ús específic d'aquesta competència. Amb caire supletori entenem que seria aplicable l'apartat 1 de l'article 10 de la Llei de Patrimoni de Catalunya, text refós aprovat per Decret Legislatiu 1/2002, de 24 de desembre, el qual, com a excepció del principi de la norma estatal de que l'adscripció té per objecte béns patrimonials, disposa que únicament es podran adscriure béns de domini públic a organismes autònoms, empreses públiques i societats de capital públic amb participació majoritària de la Generalitat en relació amb béns que té assignats el mateix departament del qual depenen. Per la resta, regula només que aquelles entitats que rebin els esmentats béns no n'adquireixen la propietat.

En defecte d'altra regulació substantiva sobre el contingut de la adscripció, hem de recórrer a la Llei de Patrimoni de les Administracions públiques (estatal) núm. 33/2003, de 3 de novembre. En l'article 76 es disposa: "Respecto a los bienes y derechos que tengan adscritos, corresponde a los organismos públicos el ejercicio de las competencias demaniales, así como la vigilancia, protección jurídica, defensa, administración, conservación, mantenimiento y demás actuaciones que requiera el correcto uso y utilización de los mismos". En el mateix sentit es pronuncia el Decret 336/1988, de 17 d'octubre que aprova el Reglament del Patrimoni dels ens locals.

Naturalesa de les contraprestacions i autoritat competent per acordar-les

Com ja s'ha comentat suara, els fruits civils dels béns cedits per l'Ajuntament al Consorci en comodat, corresponen al comodant. Això significa que és l'Ajuntament qui té dret a percebre l'import de les entrades a l'exhibició de les col·leccions contingudes en els museus i que siguin de la seva propietat.

D'acord amb la lletra w) de l'apartat 4 de l'article 20, les entitats locals poden establir taxes pel servei de "visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos".

Per tant, la regulació dels fruits civils que l'Ajuntament té dret a percebre correspon al propi Ajuntament i no a un tercer sense dret sobre ells i per imposició de la Llei s'han de regular en forma de taxa.

Més dificultat presenta determinar la normativa aplicable a la cessió temporal d'espais.

El règim jurídic d'aquestes cessions està subjecte al dret públic. En efecte, l'adscripció administrativa no modifica el règim patrimonial dels béns, a diferència d'altres figures administratives com podria ser la concessió demanial.

En el cas que s'examina no hi ha hagut cap acte formal de concessió, que hagi permès atribuir als béns el sotmetiment a normes privades mitjançant la interposició d'un concessionari. Els béns continuen sent de domini públic i només es poden cedir d'acord amb les normes que regulen la cessió d'aquest tipus de béns. Per aquest motiu no és aplicable la previsió de l'article 3.2 dels Estatuts del Consorci que li autoritza a arrendar béns, perquè el contracte que acull l'arrendament no és aplicable als béns de domini públic.

En virtut de l'adscripció el Consorci té, com s'ha recollit, les facultats demaniales sobre el bé. Les facultats demaniales no són, però, les facultats dominicals. Es centren en el manteniment, defensa possessòria i administració del bé adscrit, entenent com a tal la que entra dintre les facultats atribuïdes a l'ens receptor, sense que això suposi una ampliació de la capacitat contractual que li reconeixen els Estatuts. En aquest sentit també es pronuncia l'art. 92 de l'esmentat Decret 336/1988.

L'adscripció no extrau del domini públic els béns immobles del Consorci. Continua, doncs, sent aplicable pel que fa a la contraprestació per la cessió d'ús d'espais el que disposa l'apartat 1 de l'article 20 del text refós de la Llei d'Hisendes Locals: "En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por: A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local".

La urgència amb la qual se'ns demana aquest informe i les dates en què es formula la petició no ens ha permès d'aprofundir en les relacions entre l'Ajuntament i els altres dos organismes que participen en l'administració dels immobles, llevat de la concreta indicació que abans s'ha recollit. Partim del supòsit de que hi ha alguna forma de delegació en virtut de la qual l'Institut de Cultura de Barcelona o el Consorci del Museu de Ciències Naturals acorda la cessió temporal d'ús de certs espais dels immobles adscrits al Consorci. En cap cas es tracta de facultats pròpies d'aquests dos organismes, perquè el Consorci no té facultats per contractar sobre el domini públic i l'Institut no té cap relació real sobre els béns. Per tant, amb les excepcions apuntades, entenem que el titular de la contractació, el dominus negotii, és l'Ajuntament de Barcelona.

Però, fins i tot en el supòsit que l'Ajuntament hagués delegat la facultat de contractar, això no habilitaria el delegatari per regular la contraprestació a abonar per l'ús dels immobles adscrits a aquell. A l'efecte s'ha de partir de la naturalesa de taxa que tindria aquesta contraprestació conforme el que disposa l'art. 20.1.A) del text refós de la Llei d'Hisendes Locals, aprovat per D.Leg. 2/2004, de 5 de març (TRLHL) en venir determinada per l'ús de béns de domini públic. Per la qual cosa la imposició i regulació d'aquesta només podrà ser establerta pel titular de la potestat tributària al respecte.

En el nostre cas, aquesta titularitat no podria correspondre de cap manera a l'Institut o al Consorci determinants d'aquesta consulta: d'antuvi perquè segons l'art. 4 de la Llei 28/2003, de 17 de desembre, General Tributària, la potestat tributària originària per establir tributs correspon exclusivament a l'Estat mitjançant Llei (1), i les Comunitats autònomes i Entitats locals podran establir i

exigir tributs d'acord amb la Constitució i les Lleis (2). Mentre que les demés entitats de Dret públic podran exigir tributs quan una Llei així ho determini (3). En consonància amb això l'art. 4 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril de Bases de Règim Local, atribueix la potestat tributària i financera en la seva qualitat d'Administracions públiques de caràcter territorial, i dins de l'esfera de les seves competències, als municipis, les províncies i les illes. Extrem en el qual insisteix l'art. 106.1 de la mateixa Llei, quan prescriu que les entitats locals tindran autonomia per establir i exigir tributs d'acord amb el que preveu la legislació de l'Estat reguladora de les Hisendes locals i en les lleis que dictin les Comunitats autònomes en els supòsits expressament previstos en aquella. Conjunt normatiu coincident amb el que prescriu el Text Refós en la Llei Municipal i de Règim Local de Catalunya, aprovat per Decret legislatiu 2/2003, de 28 d'abril, que, en el seu art. 8.1.b) atribueix als ens locals territorials de Catalunya, dins de l'àmbit de les seves competències i en els terminis establerts per la legislació de règim local, les potestats tributària i financera.

La regulació descrita s'explica per la dada fonamental que el poder financer constitueix una manifestació i a l'hora un atribut essencial del poder polític. I com tal manifestació només es reconeix als ens de naturalesa política, es a dir als ens públics territorials representatius dels interessos generals i primaris de la població establerta en llur territori. En conseqüència que els ens públics institucionals, quan no són representatius d'interessos generals sinó sectorials manquen de poder polític i per tant de poder financer. Per la qual cosa aquests ens només podran exigir, però no establir els ingressos de Dret públic contemplats i autoritzats per les Lleis.

No és obstacle al que s'ha exposat, la possibilitat contemplada a l'art. 152 del TRLHL que les comarques, àrees metropolitanes, entitats municipals associatives i demés entitats supramunicipals estableixin i exigeixin taxes, contribucions i preus públics de conformitat amb el que preveuen les seves respectives normes i en els termes establerts en l'esmentada Llei i normes que la desenvolupin: en primer lloc perquè els ens que ens ocupen no tenen la naturalesa d'entitat supramunicipal. I, a més, encara que es pretengués que ostenten aquesta naturalesa és cert que la possibilitat de l'establiment de taxes per aquests no es contempla en els acords i normes que els creen i regulen.

Creiem que és obligat reiterar l'observació que ja fèiem en l'anterior informe sobre l'OF 3.13, de que si la potestat d'implantar i regular la taxa correspon a l'Ajuntament de Barcelona mitjançant les Ordenances fiscals no es pot autoritzar els altres dos organismes en estudi "segons s'escaigui" a establir modalitats de preus diferents per accedir a les col·leccions dels museus, perquè no s'escau legalment en cap cas.

Per tot el que s'ha exposat, el Consell Tributari dictamina que l'única autoritat competent per establir contraprestacions per l'accés als museus i per la cessió d'ús d'espais adscrits per l'Ajuntament al Consorci del Museu de Ciències Naturals és el propi Ajuntament de Barcelona mitjançant l'aprovació de la corresponent Ordenança fiscal pel Consell Plenari.»

5.4.- Informe sobre l'Ordenança fiscal 3.16 per a 2014 de regulació de la Taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal a favor d'empreses explotadores de telefonia mòbil

A l'expedient 253/13, el Consell emet el següent informe:

«El projecte d'Ordenança fiscal núm. 3.16 per a 2014, destinada a regular la taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal a favor d'empreses explotadores de serveis de telefonia mòbil, està configurat sobre el patró d'aquesta Ordenança, vigent des de l'exercici 2008, ajustat, però, al mandat que deriva de la sentència de 12 de juliol de 2012, de la Sala Quarta del Tribunal de Justícia de la Unió Europea, tal i com va recomanar expressament aquest Consell Tributari en el seu informe relatiu al projecte d'Ordenança previst per a l'exercici 2013, abans de ser decidida la pròrroga de les Ordenances de l'exercici 2012.

Com és sabut, la sentència indicada, ha resolt acumuladament tres peticions idèntiques de decisió prejudicial, formulades pel Tribunal Suprem espanyol, relatives a la interpretació de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 7 de març de 2002, sobre autorització de xarxes i serveis de comunicacions electròniques (en endavant Directiva d'autorització) i al seu eventual efecte directe.

El text oficial de l'article 13 de la Directiva d'autorització disposa:

«Los Estados miembros podrán permitir a la autoridad pertinente la imposición de cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias, números o derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, que reflejen la necesidad de garantizar el uso óptimo de estos recursos. Los Estados miembros garantizarán que estos cánones no sean discriminatorios, sean transparentes, estén justificados objetivamente, sean proporcionados al fin previsto y tengan en cuenta los objetivos del artículo 8 de la Directiva 2002/21 (Directiva marco).»

I al respecte, la part dispositiva de la sentència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea abans indicada ha establert:

“1) El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil.

2) El artículo 13 de la Directiva 2002/20 tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo.”

El projecte d'Ordenança que ens ocupa, de conformitat amb això, ha procedit a

ajustar el text vigent pels exercicis anteriors en els extrems relatius al “Fet imposable” (article 2), als “Obligats tributaris” (article 3), a la “Base imposable” i a la “Quota tributària” (article 6), i, finalment, a la “Gestió, liquidació i recaptació” de la taxa (article 7).

La taxa aquí regulada, convé recordar-ho, troba empara explícita en els articles 20, 23 i 24 del TRLRHL, en el ben entès que la expressa no inclusió dels serveis de telefonia mòbil en el règim especial de quantificació de la taxa previst a la lletra “c)” de l’apartat 1 d’aquest darrer article, no significa la no subjecció d’aquests serveis a la referida taxa, sinó la necessitat de determinar la quota corresponent en els termes en que disposa la lletra “a)” del mateix apartat; és a dir “[...] tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento [privativa o especial, respectivamente, del domini públic local], si los bienes afectados no fuesen de dominio público”.

Doncs bé, el sentit dels ajustos proposats per aquest projecte d’Ordenança per a 2014 està adreçat clarament a excloure del conjunt de subjectes passius a aquells prestadors dels serveis de telefonia mòbil que no siguin titulars (propietaris) de les xarxes (dels recursos) necessaris per a prestar aquests serveis, tal i com resulta de la interpretació de l’article 13 de la Directiva d’autorització, fixada per la sentència citada.

Amb coherència amb això, a més, el projecte d’Ordenança també ajusta en aquest sentit el fet imposable.

Per últim, i a fi de dissipar qualsevol dubte respecte a si la quantificació es fa conforme allò disposat per la lletra “a)” de l’article 24.1 del TRLRHL (“tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada”), es proposa una fórmula, allunyada de la fórmula anterior vigent –la qual podia semblar, contràriament a allò que disposa la lletra “c)” d’aquest article, funcional als ingressos bruts procedents de facturació- i propera a la que sembla ser acceptada al respecte pel Tribunal Suprem espanyol (en especial vid. STS de 16 de febrer de 2009, JUR2009\206566).

No obstant, i tenint en compte tot això, aquest Consell Tributari ha d’efectuar respecte del projecte d’Ordenança les següents consideracions:

- a) L’article 2 relatiu al fet imposable no hauria de procedir a una descripció il·lustrativa i enunciativa de l’expressió “recursos” de la titularitat dels prestadors dels serveis, per dues raons: (i) pel risc de confusió que aquesta il·lustració pot comportar; i (ii) per la oportunitat d’ajustar-se al significat de l’expressió “recursos” de la Directiva d’autorització, de conformitat amb el punt 32 de la sentència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea de 12 de juliol de 2012 [“los términos «recursos» e «instalación» (de l’article 13 de la Directiva d’autorització) remiten, respectivamente, a las infraestructuras físicas que permiten el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas y a su colocación física en la propiedad pública o privada de que se trate”].*

b) La mateixa consideració s'hauria de fer, mutatis mutandis, respecte de l'article 3, que delimita els obligats tributaris.

c) Respecte de la determinació de la base imposable, i sens perjudici de valorar molt positivament la inequívoca opció per fonamentar-la en el valor de mercat de la utilitat derivada, convé fer tres advertiments: (i) el factor CPTM ens sembla descrit de forma confusa i (ii) sobretot, no determina la data a la qual s'ha de referir el nombre de línies que l'obligat tributari ofereix als seus abonats (durant tot l'exercici, la qual demanaria establir una mediana de difícil determinació, o la data de meritació?); i finalment (iii) no sembla necessari referir, en el factor CR) el coeficient 0,06 a cap disposició i menys a una que llur eficàcia a Barcelona està impedida per l'existència del Reglament del Patrimoni dels Ens Locals aprovat pel Decret 336/1988, de 17 d'octubre.

En allò relatiu a les normes de “gestió, liquidació i recaptació” establertes a l'article 7, s'ha de fer una observació que va en paral·lel a la que acabem de fer als apartats (i) i (ii) de la lletra c) anterior. En efecte, les dades referides a l'any precedent que han de subministrar els obligats tributaris no tenen referència a data; a més, les referides a tot el territori estatal, atesa, precisament, la forma de definir el factor CPTM a l'article 6, semblen innecessàries.»

Expedients tramitats. Any 2013

Total expedients	317
Recursos	302
Queixes	2
Informes	13

Recursos

Estimats	40
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	6
Conformitat amb el Districte de l'Eixample	7
Conformitat amb el Districte de Gràcia	1
Conformitat amb Hàbitat Urbà	5
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	17
Disconformitat amb el districte de l'Eixample	4

Estimats en part	54
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	25
Conformitat amb el Districte de l'Eixample	1
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	24
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample	2
Disconformitat amb Hàbitat Urbà	2

Desestimats	176
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	165
Conformitat amb el Districte de l'Eixample	3
Conformitat amb el districte de Gràcia	1
Conformitat amb Hàbitat Urbà	3
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	4

Declarats inadmissibles	20
--------------------------------	-----------

Retornats per incompetència del Consell o per defectes formals	12
---	-----------

Queixes

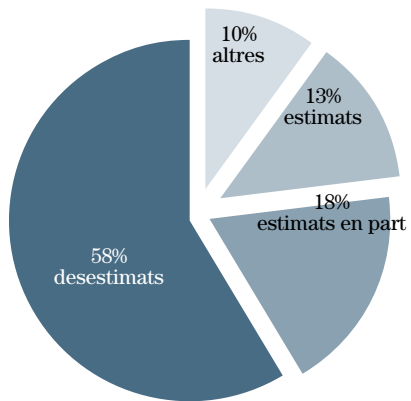
Estimades en part	1
Desestimades	1

Classificació per conceptes

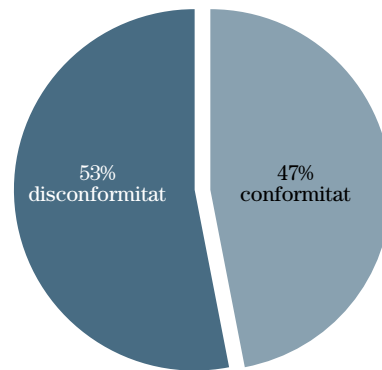
	2009	2010	2011	2012	2013
1.1. Impost sobre béns immobles	62	40	108	34	46
1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	35	66	9	1	16
1.3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	82	107	84	72	131
1.4. Impost sobre activitats econòmiques	7	14	6	17	24
2.1. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	6	11	15	21	17
3.3. Taxes per serveis urbanístics	-	-	-	3	3
3.10. Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis	14	17	32	8	16
3.11. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de serveis de subministrament d'interès general	-	-	-	-	1
3.16. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de telefonia mòbil	5	-	-	10	5
4. Preus públics per recollida de residus comercials	2	2	12	20	30
5. Altres assumptes	15	16	17	13	15
Totals	228	273	283	199	304

Gràfics

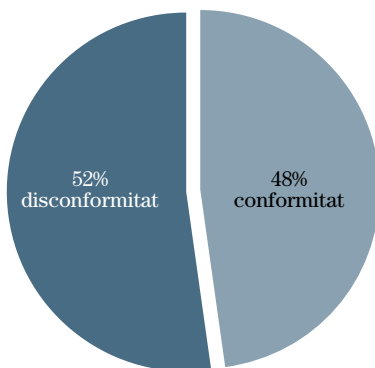
Recursos dictaminats



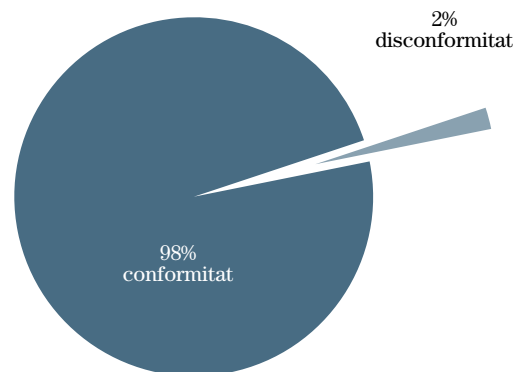
Recursos estimats



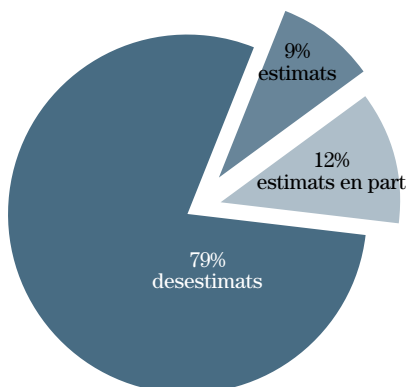
Recursos estimats en part



Recursos desestimats



Recursos dictaminats en conformitat



Recursos dictaminats en disconformitat

