



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2007

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2007



Ajuntament de Barcelona

Composició del Consell Tributari

Presidente

José Antonio Pérez i Torrente

Vicepresidente

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocales

Martín Pagonabarraga i Garro

Jordi Parpal i Marfà

Rafael Entrena i Cuesta

Emilio Álvarez i Pérez

Maria Mercè Castillo i Solsona

Secretario

Daniel Seco i Adxerà

Prólogo del Alcalde

La misión más importante del Consell Tributari –un órgano técnico, objetivo e independiente– es garantizar los derechos de los ciudadanos y ciudadanas de Barcelona, en tanto que contribuyentes, con la emisión de dictámenes sobre las reclamaciones interpuestas en relación a los tributos y otros conceptos que nutren la hacienda municipal. Al mismo tiempo ejerce funciones de control y asesoramiento del Ayuntamiento de Barcelona, las cuales redundan en una mejora de las normas y procedimientos efectivos de gestión, recaudación e inspección de los ingresos municipales de derecho público.

Es una satisfacción comprobar, en esta Memoria, la reducción substancial de la conflictividad derivada de los tributos municipales durante el año 2007, que se ha notado incluso en una disminución de un tercio de la carga de trabajo de este órgano. Y nos sentimos especialmente orgullosos de ello porque gran parte de esta menor litigiosidad se atribuye a la estrecha conexión que se ha dado entre los criterios que propone en sus dictámenes el Consell Tributari y los que aplica el Institut Municipal d'Hisenda.

Hace pocos meses presidí en Barcelona el acto de clausura del III Encuentro de Órganos Tributarios Locales, organizado por el Ayuntamiento de la ciudad coincidiendo con la celebración del vigésimo aniversario del Consell Tributari. A lo largo de las sesiones de este encuentro, se puso de manifiesto el respeto del conjunto de los órganos tributarios locales de España hacia este órgano, por su carácter pionero y por las resoluciones que emite.

Es, pues, un placer presentar esta Memoria, que va dirigida tanto a los ciudadanos y ciudadanas interesados en conocer la actividad del Consell Tributari de Barcelona, como a todos los profesionales especializados en tributación local de otras administraciones. Y quiero alentar al Consell Tributari a continuar trabajando con la misma energía y rigor para la mejora de la relación de la administración tributaria municipal con los barceloneses y las barcelonesas.

Jordi Hereu
Alcalde de Barcelona

Sumario

I.- Introducción	9
II.- Las ordenanzas fiscales vistas a través de las reclamaciones	11
Ordenanza fiscal nº 1.1.	11
Impuesto sobre bienes inmuebles	
1.- Sujeto pasivo y hecho imponible	11
1.1.- Acceso diferido a la propiedad	11
1.2.- Aparcamiento subterráneo	11
1.3.- Inexistencia de enriquecimiento injusto	11
1.4.- Sujeción al pago del impuesto de los usuarios de parcelas propiedad de Mercabarna	11
2.- Exenciones	12
2.1.- Universidades. Disposición adicional 5ª.2 Ley 30/1994	12
2.2.- Alteración, sin seguir el procedimiento de revisión de oficio, del criterio mantenido en resolución anterior por la que se concedía la exención	12
2.3.- Alcance de los términos “explotación económica exenta” y “explotación económica no exenta” de los arts. 7 y 15.1 de la Ley 49/2002. Cambio de criterio	12
2.4.- Monumentos o jardines históricos de interés cultural	13
3.- Bonificaciones	13
3.1.- Art. 74.1. LHL	13
3.2.- Autopistas	13
3.3.- Viviendas de protección oficial	14
4.- Prescripción y ausencia de notificaciones	14
4.1.- Prescripción	14
4.2.- Notificación colectiva	14
5.- Valores catastrales	14
5.1.- La reclamación contra el valor no comporta la suspensión o prohibición de la liquidación	14
6.- Otras cuestiones	15
6.1.- Intereses de demora	15
6.2.- Pertenencia de un bien inmueble proindiviso a una pluralidad de personas proindiviso	15
6.3.- Devolución de costes ocasionados por aval bancario. Satisfacción extraprocesal	15
6.4.- Inexistencia de doble imposición: Concesionario de dominio público marítimo	15
Ordenanza fiscal nº. 1.2	
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	17
1.- Sujeto pasivo y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos	17
2.- Exención de los vehículos de minusválidos	18
3.- Prescripción y ausencia de notificaciones	18
4.- Otras cuestiones	19

6	Ordenanza fiscal nº. 1.3	
	Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	21
	1.- Supuestos de no sujeción	21
	1.1.- Aplazamiento del impuesto con arreglo al capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades	21
	1.2.- Disolución y liquidación de sociedades sujetas al régimen de transparencia fiscal	22
	1.3.- Consolidación del dominio	22
	1.4.- Acuerdo de imposición del tributo	23
	2.- Exenciones, reducciones y bonificaciones	23
	2.1.- Fundaciones privadas y entidades religiosas	23
	2.2.- Sociedad de gananciales	24
	2.3.- Reducción del valor catastral en supuestos de revisión o modificación de valores	24
	2.4.- Bonificación por transmisión “mortis causa” de la vivienda habitual	25
	2.5.- Bonificación por transmisión “mortis causa” de locales afectos a actividades empresariales o profesionales	26
	3.- Sujeto pasivo	26
	3.1.- Liquidación a nombre de un condómino por la transmisión del dominio total del inmueble	27
	3.2.- Liquidación a nombre del usufructuario por la totalidad del dominio transmitido por herencia	27
	3.3.- Convenios entre particulares	27
	4.- Base imponible	27
	4.1.- Período de tenencia	27
	5.- Infracciones y sanciones	28
	6.- Prescripción	29
	Ordenanza fiscal nº. 1.4	
	Impuesto sobre actividades económicas	31
	1.- Introducción	31
	2.- Beneficios fiscales	32
	3.- Cese de la actividad	35
	4.- Otras cuestiones: gestión censal del tributo y devolución de ingresos indebidos	35
	Ordenanza fiscal nº. 2.1	
	Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	37
	1.- Hecho imponible	37
	2.- Sujeto pasivo	37
	3.- Base imponible	38
	4.- Otras cuestiones	39
	Ordenanza fiscal nº. 3.2	
	Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	41

Ordenanza fiscal nº. 3.4	
Tasas por recogida de residuos sólidos urbanos y otros servicios medioambientales	43
Ordenanza fiscal nº. 3.10	
Tasas por utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios	45
Ordenanza fiscal nº. 3.11	
Tasas por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas	47
Precios públicos por el servicio de recogida de residuos comerciales	53
1.- Declaración de residuos	53
2.- Ejercicio de actividad y generación de residuos	54
3.- Superficie del local	54
4.- Ejercicio de varias actividades en un mismo local	55
Otros asuntos	57
1.- Informes de carácter general	57
2.- Tercerías de dominio	57
Anexo	59
Anexo I Expedientes tramitados	61
Anexo II Clasificación por conceptos	62
Anexo III Gráficos	63

I.- Introducción

El ejercicio 2007 se ha caracterizado por ser una continuación de los anteriores. No ha habido modificaciones legislativas sobre la financiación de las entidades locales que obligasen a adoptar nuevos criterios sobre distintos supuestos de la regulación relativa a los tributos que integran la recaudación de los entes locales. Desde el punto de vista de la administración del Ayuntamiento, se ha mantenido la buena conexión entre los criterios que aplica el Instituto Municipal de Hacienda y los que ha propuesto en sus informes el Consell Tributari. Esta buena relación ha dado lugar, como es lógico, a una disminución de la conflictividad y también, cabe decirlo, a una disminución del volumen de trabajo del Consell. Este hecho es satisfactorio, en nuestra opinión, porque demuestra que el Ayuntamiento mejora la adaptación de sus actividades a la normativa tributaria sustantiva y procedimental vigente.

Para un órgano como el Consell Tributari, la disminución de la conflictividad es la expresión del éxito conseguido por su creación. Cabe recordar que el Consell Tributari se creó en el año 1988 y que, por lo tanto, en este año 2008 ha cumplido veinte años de existencia. Este hecho se ha conmemorado con unas Jornadas de órganos tributarios locales, celebradas en Barcelona el mes de mayo de este año, de la que dejaremos constancia más amplia en la Memoria de 2008.

El Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona nació para llenar el vacío que provocó la Ley de bases de régimen local de 1985 al someter los actos tributarios de los ayuntamientos a recurso contencioso-administrativo, previo recurso potestativo de reposición, suprimiendo la reclamación económico-administrativa. Esta previsión legal dejaba de hecho sin cobertura muchas de las reclamaciones de los contribuyentes por el coste de la reclamación, que ya no era gratuita, y por el retraso en la resolución de los asuntos.

Las personas, especialmente profesionales, que en aquél momento gestionaban el Ayuntamiento de Barcelona, entre los cuales había juristas y economistas, promovieron la creación de un órgano asesor especial, basado sobre todo en la competencia técnica y en la independencia de sus miembros. Todos los grupos políticos municipales apoyaron la propuesta y permitieron, así, la creación del Consell Tributari.

La creación del Consell fue, sin duda, una apuesta de futuro, pero es precisamente por este motivo que la disminución de la conflictividad justifica la creación y la actividad del Consell. Creemos que destacar este hecho contribuye a justificar la existencia del Consell Tributari.

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

Ordenanza fiscal nº 1.1. Impuesto sobre bienes inmuebles.

11

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible.

1.1.- Acceso diferido a la propiedad.

En el expediente 565/5 se sostuvo que «tratándose de un contrato de acceso diferido a la propiedad y a los efectos de determinar quien es el obligado al pago del impuesto sobre bienes inmuebles, la transferencia del dominio requiere, además de la amortización del importe total del contrato, la formalización de la escritura pública de compraventa».

1.2.- Aparcamiento subterráneo.

Como es sabido, la sujeción al impuesto de los titulares de plazas de aparcamientos subterráneos ha sido abordada en sentidos diversos por el Consell en función de la naturaleza y contenido de la relación existente en cada caso entre los titulares y la entidad gestora del aparcamiento o el Ayuntamiento. En el caso que aquí se contempla, en el pliego de condiciones aprobado por el Ayuntamiento no sólo se prevé expresamente que el concesionario inicial puede traspasar la concesión, sino que precisamente la finalidad de la intervención municipal consiste en permitir que sean los terceros los que accedan directamente a la posesión del dominio público, y ello en forma tal que estos terceros sustituyen al concesionario inicial en los derechos y obligaciones concesionales, puesto que es el usuario quien asume la obligación de mantener el aparcamiento en buenas condiciones de conservación y limpieza, hacer las reparaciones precisas y satisfacer los consumos de agua, electricidad y otros suministros o servicios: obligaciones de las que se libera el concesionario. Por ello, siguiendo la doctrina establecida por el Tribunal Supremo en sentencia de 25 de septiembre de 2000, en el expediente 568/5 se sostiene que el sujeto pasivo del impuesto no será el concesionario inicial sino el usuario, por haber adquirido la condición de concesionario del dominio público.

1.3.- Inexistencia de enriquecimiento injusto.

En recurso contra liquidación correspondiente al ejercicio 2002, en el que se invocaba que el inmueble se transmitió el 13 de marzo del mismo año, el Consell expresa su parecer en el sentido de que, como el tributo se devenga el 1 de enero, el vendedor es sujeto pasivo del tributo, «sin que se produzca ningún enriquecimiento injusto del Ayuntamiento, pues no se da ninguna duplicidad con lo que le corresponde abonar al nuevo propietario, quien no adquiere la condición de sujeto pasivo del impuesto hasta el siguiente devengo posterior a la venta del inmueble, es decir, el 1 de enero de 2003» (exp. 375/6).

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

Como en años anteriores, son varios los recursos en que los usuarios de parcelas en virtud de contratos suscritos con Mercabarna alegan que no están sujetos al pago del impuesto por tratarse de contratos de autorización de uso que no les confieren ningún derecho real, ni de propiedad, usufructo o concesión administrativa. El Consell, por el contrario, en los expedientes 64/7 y 283/7, siguiendo la pauta establecida, entre otros, en los expedientes 453/3, 762/3, 25/4, 983/4, 225/5, 437/5 y 516/5, sostiene que nos

hallamos en presencia de arrendamientos «ad meliorandum» o «ad aedificandum», en los que existe un vacío en las relaciones entre arrendador y arrendatario por lo que se refiere a la construcción objeto del arrendamiento. Ausencia de derechos y obligaciones que es impropia de una relación de carácter obligacional y que permite concluir, en contra de lo pretendido por los recurrentes, que no se trata de meros contratos de arrendamiento, sino que durante el periodo de duración de los mismos existe una dualidad de propiedades, que se acerca al esquema del censo enfiteútico o al del derecho de superficie, por lo que los derechos de los recurrentes sobre las construcciones afectadas tienen un cierto valor dominical, ya que la aparente propietaria de las mismas, Mercabarna, declina aceptar ninguna responsabilidad sobre dichas construcciones durante la vigencia de los contratos. Con la consecuencia de que nos hallamos ante un caso de propiedad compartida de la que deriva la condición de sujeto pasivo de los usuarios de las parcelas propiedad de Mercabarna.

2.- Exenciones.

2.1.- Universidades. Disposición adicional 5ª.2 Ley 30/1994.

En el informe del expediente 231/5, relativo al recurso interpuesto por una universidad sobre la liquidación correspondiente al ejercicio 2002, expresa el Consell su parecer en el sentido de que, si bien la exención para este ejercicio no era pertinente en aplicación de la Ley 6/2001, que entró en vigor el 13 de enero siguiente cuando ya se había devengado el tributo, ni tampoco conforme al art. 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, por la misma razón, y habida cuenta la interpretación efectuada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en diversas sentencias, entre ellas las de 26 de mayo de 2005 y 23 de noviembre de 2004, acerca del alcance de la disposición adicional 5ª.2 de la Ley 30/1.994, procede revisar la tesis sustentada en diversos dictámenes, como el de 20 de enero de 2003 (exp. 1058/2), para mantener, en acatamiento de dicha jurisprudencia, que en aplicación de la citada disposición adicional la universidad recurrente está exenta de tributar por el impuesto sobre bienes inmuebles en el ejercicio 2002, toda vez que la finca de que se trata está afectada a la actividad docente e investigadora de la universidad y cumple los requisitos del art. 58.1 de la Ley 30/1994.

2.2.- Alteración, sin seguir el procedimiento de revisión de oficio, del criterio mantenido en resolución anterior por la que se concedía la exención.

Como quiera que el Ayuntamiento había reconocido la exención total del inmueble sobre la base de lo dispuesto en el art. 64 de la Ley de haciendas locales en relación con los centros de enseñanza concertados, en virtud de recursos contra liquidaciones de 2003 y 2004, considera el Consell que no cabe denegar por resolución posterior las exenciones concedidas para tales ejercicios sin seguir el procedimiento de revisión de oficio de los actos administrativos declarativos de derechos. Por lo que mantiene que debe declararse la nulidad de pleno derecho de las nuevas liquidaciones practicadas para tales ejercicios (exp. 680/5).

2.3.- Alcance de los términos «explotación económica exenta» y «explotación económica no exenta» de los arts. 7 y 15.1 de la Ley 49/2002. Cambio de criterio.

El Consell había venido manteniendo en los informes recaídos en los expedientes 290/4, 408/4, 432/5, 554/5 y 38/6, en orden a la interpretación de los preceptos antes citados, que «la expresión “explotación económica exenta” del art. 7 de la Ley 49/2002, sólo es

predicable, en puridad, de las explotaciones que lleva a cabo una entidad sin ánimo de lucro (y que) el campo comprendido en la expresión contraria, “explotación económica no exenta”, que es la empleada por el art. 15.1 de esta Ley, lo integran: i) aquellas explotaciones a las cuales no les es atribuible esta condición porque, llevándolas a cabo una entidad sin ánimo de lucro, no encajan en el art. 7; (ii) y también todas aquellas que no están exentas porque la exención relativa al impuesto sobre sociedades no les es aplicable en la medida en que son explotaciones llevadas a cabo por titulares que no son entidades sin ánimo de lucro. En consecuencia, si una parte de un inmueble que pertenece a una entidad sin ánimo de lucro es utilizada, en los términos indicados, para llevar a cabo actividades económicas no exentas, la exención del impuesto sobre bienes inmuebles que establece el art. 15.1 de la Ley 49/2002, no puede alcanzar a la parte afecta a las actividades no exentas, siendo necesario, entonces, a los efectos de cuantificar la deuda tributaria, determinar la base imponible del impuesto en proporción a las superficies destinadas a dichas actividades». Este mismo criterio se sigue en informe producido en el expediente 681/5. Sin embargo, con posterioridad, en los informes de los expedientes 367/6 y 557/6, recogiendo el criterio sostenido por la sentencia de la Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18 de julio de 2007, el Consell cambia de criterio, no sólo por la autoridad institucional del Tribunal sino porque una vez reexaminada la cuestión, entiende que «es más coherente atribuir efectos tributarios a la actividad del propio contribuyente, en este caso el titular del inmueble, que no a la actividad de la persona que lo ocupa, sea en calidad de arrendatario o por cualquier otro título, porque la tendencia de nuestro Derecho es la de vincular las consecuencias de los actos a su autor y no la de hacer depender estas consecuencias de los actos de terceros».

2.4.- Monumentos o jardines históricos de interés cultural.

En informes de los expedientes 279/7 y 286/7, expresa su parecer el Consell en el sentido de que para disfrutar de la exención que establece el art. 62.2.b) del texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales, no basta con que el bien de que se trate tenga más de cincuenta años, sino que se requiere la concurrencia de los siguientes requisitos: a) tratarse de bienes del patrimonio histórico artístico español; b) haber sido declarados por este motivo bienes de interés cultural; y c) si el inmueble está ubicado dentro de un conjunto histórico que como tal conjunto haya sido declarado bien de interés cultural, tener el inmueble más de 50 años y estar incluido en el catálogo correspondiente del Plan Especial de Protección que se regula en los arts. 78 a 82 de R.D. 2159/1.978.

3.- Bonificaciones.

3.1.- Art. 74.1 LHL.

En los expedientes 117/5 y 7/6 se pronuncia el Consell en la misma línea seguida en los expedientes 163/4 y 131/5, en el sentido de que tras la reforma introducida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, para la concesión de la bonificación que otorga el art. 74.1 LHL, la solicitud correspondiente habrá de presentarse antes del inicio de las obras.

3.2.- Autopistas.

Tras examinar el Decreto Ley 5/1966, de 22 de julio, sobre las autopistas de peaje Barcelona-La Jonquera y Montgat-Mataró, los Decretos 165/1967 y

122/1968, la Ley 8/1972, sobre construcción, conservación y explotación del las autopistas de peaje en régimen de concesión, el Real Decreto 126/1984, sobre unificación y modificación de las concesiones de los tramos Barcelona-La Jonquera, Montgat-Mataró, Barcelona-Tarragona, Montmeló-El Papiol y Zaragoza/Mediterráneo, el Real Decreto 1547/1990, que modificó determinadas cláusulas de la concesión, y el Real Decreto 2346/1988, que modificó determinados plazos de la concesión, así como las sentencias del Tribunal Supremo de 30 de abril de 2001, 16 de noviembre de 2002, 10 de septiembre de 2003 y 10 de marzo de 2004, sostiene el Consell, en Informe del expediente 530/6, que procede anular las liquidaciones giradas a la recurrente por los ejercicios 2005 y 2006, las cuales deberán ser sustituidas por otras que incluyan de reducción del 95% en la base imponible.

3.3.- Viviendas de protección oficial.

Según informe del expediente 546/6, la bonificación del 50% establecida por el art. 9.3 de la Ordenanza fiscal 1.1 para las viviendas de protección oficial, aplicable durante tres años desde el otorgamiento de la calificación definitiva, no es de concesión automática, sino que «queda supeditada a la previa solicitud por parte del sujeto pasivo, y sus efectos se producen a partir del ejercicio siguiente a dicha solicitud».

4.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

4.1.- Prescripción.

En informe del expediente 658/5 se declara la prescripción del derecho al cobro de diversas liquidaciones porque, aunque consta que fueran notificadas de forma colectiva, y sin entrar a valorar la validez de dicha forma de notificación en los casos a que se refiere, no consta en el expediente ninguna actuación tendente al cobro de las deudas, realizada con conocimiento del sujeto pasivo en los cuatro años anteriores a la notificación de la diligencia de embargo.

4.2.- Notificación colectiva.

Pese a no constar la notificación individualizada de la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo, en el expediente 200/6 se considera ajustada a derecho la notificación colectiva de la liquidación del ejercicio posterior, dado que el recurrente había abonado en período voluntario dicha liquidación de alta.

5.- Valores catastrales.

5.1.- La reclamación contra el valor no comporta la suspensión o prohibición de la liquidación.

Reiterando el criterio sostenido en anteriores ocasiones, entre otras, en el expediente 270/4, en el informe del expediente 58/6 se manifestó que «aun cuando la gestión compartida en el IBI prevista por el TRLHL comporta la existencia de una relación entre los tribunales económico-administrativos y la oficina de gestión municipal, que facilite la coordinación de sus actuaciones, el apartado 4º del art. 12 del Texto

Refundido de la Ley Reguladora del Catastro Inmobiliario ... al regular los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial, establece que contra los actos objeto de notificación, es decir, los valores catastrales resultantes de dicho procedimiento, podrá interponerse recurso de reposición o bien directamente reclamación económico-administrativa, sin que la interposición de dicha reclamación suspenda la ejecutividad de tales actos, de suerte que los valores catastrales recurridos, pese a su impugnación, pueden servir de base a las correspondientes liquidaciones. Sin perjuicio, claro está, de que, en caso de prosperar la reclamación económico-administrativa, se adecuen las liquidaciones a los valores establecidos finalmente.

6.- Otras cuestiones.

6.1.- Intereses de demora.

En aplicación de la doctrina jurisprudencial y científica, sostiene una vez más el Consell, en el informe del expediente 672/5, que «la reclamación de intereses no depende de un juicio de culpabilidad del contribuyente, sino del hecho objetivo de la falta del ingreso en la fecha en que era exigible la cantidad a ingresar».

6.2.- Pertenencia de un bien inmueble a una pluralidad de personas proindiviso.

De acuerdo con el art. 3.3 de la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del catastro inmobiliario, sostiene el Consell, en el expediente 567/5, que cuando un bien pertenezca proindiviso a una pluralidad de personas, para que en dicho catastro figure la identidad y cuota de participación de cada uno de los comuneros se requiere que así se solicite expresamente mediante acuerdo unánime de aquéllos.

6.3.- Devolución de costes ocasionados por aval bancario. Satisfacción extraprocesal.

En el expediente 40/6 se abordó el tema de la devolución de gastos de aval en un caso de reconocimiento extraprocesal de las pretensiones del recurrente, estableciéndose el siguiente criterio: «En el caso planteado, como quiera que las citadas liquidaciones se anularon por resolución de 10 de octubre de 2005, habiéndose dictado con posterioridad el auto de 25 de octubre de 2005, por el que se acordó la medida cautelar de suspensión de la ejecutoriedad de las mismas como consecuencia de la aportación de aval bancario considerado suficiente, y el auto de 21 de diciembre de 2005, por el que se acordó declarar terminado el procedimiento nº 341/5 por satisfacción extraprocesal al haber reconocido el Ayuntamiento la pretensión de la recurrente, procede el reembolso del coste del aval aportado con los correspondientes intereses legales».

6.4.- Inexistencia de doble imposición: Concesionario de dominio público marítimo.

Al pronunciarse sobre sendos recursos interpuestos por concesionarios de dominio público en el Puerto de Barcelona, en los que se alegaba la existencia de doble imposición, que derivaría del pago de la tasa por ocupación privativa mediante concesión de un bien inmueble de dominio público y del impuesto sobre bienes inmuebles, en los expedientes 575/5, 503/6, 508/6, 509/6, 510/6 y 62/7, se rechaza tal argumento, razonando, con base en la STC 233/1.999, de 16 de diciembre, que «una cosa es el precio en forma de tasa, o en cualquier otra forma, que el concesionario satisface al Puerto por la ocupación de una superficie, y otra muy distinta la contribución que debe a la Hacienda municipal por la titularidad de un inmueble, al igual que todos los propietarios de inmuebles radicados en la ciudad No coinciden

los titulares de las respectivas exacciones. No coinciden los hechos determinantes de las mismas. Tampoco coinciden las bases imponibles ni las cuotas exigidas ni en su normativa ni en su concreta cuantía. Es cierto que se trata de dos ingresos de derecho público, pero ello no supone que sean coincidentes, puesto que en uno se grava la cesión de un terreno y en el otro el disfrute y la posesión de un terreno y una edificación».

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

17

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible. Alta, transmisión y baja de los vehículos.

En relación a los sujetos pasivos y al hecho imponible del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, el Consell Tributari ha recordado lo que disponen los artículos 93 y 95 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, y los artículos 92 y 94 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales. Según estos preceptos, el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza aptos para circular por las vías públicas, sea cual sea su clase y categoría, considerándose como vehículo apto para la circulación todo el que esté matriculado en los registros públicos correspondientes, siempre que no haya causado baja. Por otra parte, son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que se refieren los artículos 33 de la Ley 230/1963 y 35.4 de la Ley 58/2003 a nombre de las cuales conste el vehículo en el permiso de circulación.

En aplicación de estos preceptos, el Consell Tributari señala, en el expediente 215/6, que la baja del vehículo debe solicitarse ante la Jefatura Provincial de Tráfico con declaración de que ha sido retirado de la circulación de forma permanente por desguace, antigüedad o cualquier otro motivo que impida la circulación, de acuerdo con lo que establece el artículo 35 del Reglamento de vehículos. En este sentido, en los expedientes 327/5, 216/6, 227/6, 347/6, 444/6, 18/7, 48/7, 273/7 y 274/7 se reitera que la persona a cuyo nombre consta el vehículo en el permiso de circulación está obligada a comunicar a la Jefatura Provincial de Tráfico el cambio de titular del vehículo y circunstancias tales como su robo o desguace, teniendo que seguir siendo considerado titular, a efectos de este impuesto, hasta que cumpla dicha obligación, con independencia de la naturaleza presuntiva o no respecto de la propiedad del vehículo que se le otorgue a la inscripción del registro. El mero cambio de titularidad civil del vehículo no se puede tener en cuenta a efectos de la exacción del impuesto si el obligado tributario no ha tramitado este cambio en la Jefatura Provincial de Tráfico.

Ahora bien, dado que el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica no es un tributo que grave la sola matriculación o inscripción en el registro de los vehículos, sino también la manifestación de capacidad económica que supone la circulación real o potencial de un vehículo, asumida públicamente por quien conste como titular en la Jefatura Provincial de Tráfico, la inexistencia del vehículo, aunque la baja no conste en la Jefatura, determina la no exigibilidad del impuesto por ausencia de realización del hecho imponible. En consecuencia, según los informes de los expedientes 216/6, 347/6, 444/6, 18/7, 48/7, 273/7 y 274/7, en caso de desguace del vehículo, suficientemente acreditado, es posible prescindir, a efectos del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, de los datos del registro correspondientes.

2.- Exención de los vehículos de minusválidos.

Referente a la cuestión de si el acto de reconocimiento de la exención prevista en el artículo 93.1.e) del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, puede tener efectos retroactivos, vinculados a la existencia de los presupuestos materiales de la exención en relación con liquidaciones firmes y con independencia del momento en que el interesado hubiera formulado la solicitud correspondiente, en los expedientes 439/6, 499/6 y 43/7 se reitera que el derecho a gozar de determinados beneficios fiscales, entre los que se encuentra esta exención, se condiciona no sólo a la existencia de determinados presupuestos materiales –en especial, la discapacidad requerida–, sino también al hecho de la previa solicitud expresa del interesado, de manera que este requisito, aunque formal, es esencial para el derecho al disfrute del beneficio. En los casos planteados en los expedientes mencionados, se recuerda que para gozar de la exención hace falta que el interesado tenga reconocida la discapacidad y que haya formulado la solicitud de exención durante el periodo de exposición al público del padrón del impuesto o dentro del periodo voluntario de pago.

Por otra parte, no se puede conceder efecto retroactivo al acto de reconocimiento de la exención en base a lo que prevé el artículo 57.3 de la Ley 30/1992 cuando dispone que «excepcionalmente se podrá otorgar eficacia retroactiva a los actos cuando [...] produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios ya existieran en la fecha en la que se retrotraiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas». Ante esta previsión y aún siendo cierto que reconocer el derecho a gozar de la exención en relación a ejercicios anteriores al que corresponda según la fecha de presentación de la solicitud produce un efecto favorable al interesado, el Consell ha argumentado que la retroactividad, como excepción al principio de eficacia inmediata y «ex nunc» de los actos administrativos, sólo debe aplicarse cuando haya firmes garantías de que no queden afectados otros bienes jurídicos distintos del interés del sujeto beneficiado. En este sentido, en los casos planteados hay que tener presente que, sin perjuicio de que resulte dudoso que en la fecha de retroacción concurrieran todos los supuestos de hecho necesarios –entre ellos, la solicitud del interesado–, la consecuencia de la retroacción sería la de eliminar un acto administrativo, como el de liquidación del impuesto, que se ha convertido en firme por no poder ser recurrido de forma ordinaria, ignorando los procedimientos de revisión en vía administrativa previstos por la Ley General Tributaria.

3.- Prescripción y ausencia de notificaciones.

En los expedientes 166/6, 174/6, 180/6, 194/6, 226/6, 227/6 y 285/6, el Consell Tributari reproduce el artículo 124 de la Ley 230/1963, General Tributaria, aplicable por razones temporales, que prevé que en los tributos de cobro periódico por recibo, como en el caso del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, se pueden notificar colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos. Asimismo, en los expedientes mencionados se pone de manifiesto que en los casos en que la notificación de la liquidación correspondiente al alta en el padrón no se haya realizado correctamente, las actuaciones posteriores que se efectúen en el procedimiento de apremio permanecen viciadas de nulidad con excepción del supuesto en que

el sujeto pasivo haya abonado, en período voluntario de pago, alguna cuota anterior a las que se le reclamen, ya que este hecho conllevaría que hubiera tenido conocimiento de los elementos esenciales de la liquidación abonada, de conformidad con lo que prevé el artículo 124.1 de la Ley 230/1963.

En el expediente 180/6, se considera no válida la notificación de una liquidación del impuesto, ya que en el justificante de recepción no consta debidamente identificada, mediante su DNI, la persona receptora. Asimismo, en los expedientes 194/6 y 226/6 tampoco se consideran válidas las notificaciones por edictos de dos liquidaciones del impuesto, ya que los dos intentos de notificación personal fueron efectuados el mismo día.

En el expediente 206/6, el Consell considera improcedente la notificación por edicto, ya que si bien el resultado de los dos intentos de notificación personal a una determinada dirección fueron de «dirección inaccesible» en el primer intento y «no localizado» en el segundo, lo cierto es que la recurrente era una persona jurídica cuyo domicilio era fácilmente localizable en el momento en que se intentó la notificación, puesto que en el sistema integrado de recaudación municipal constaba que desde hacía años se le habían notificado en su domicilio actuaciones ejecutivas para la recaudación de otras deudas. El Consell se pronuncia en términos parecidos en el expediente 285/6 al no otorgar validez a la notificación de apremio realizada mediante edicto, ya que los intentos previos de notificación personal se efectuaron en el antiguo domicilio de la recurrente cuando, en la fecha del edicto, el Ayuntamiento ya conocía el nuevo domicilio.

Asimismo, en los expedientes 181/6, 121/7 y 122/7 se consideran válidas las notificaciones edictales de las liquidaciones y de las providencias de apremio y de embargo, ya que los dos intentos de notificación personal tuvieron lugar dentro del plazo de tres días y en horas diferentes, con el resultado de ausente en los dos intentos.

En los expedientes 174/6 y 227/6, el Consell, después de reproducir el artículo 64 de la Ley 230/1963, General Tributaria, según el cual prescribe a los cuatro años el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, reitera que la incorrecta notificación de la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula impide que la notificación de la providencia de apremio pueda producir cualquier efecto, incluso el de interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria. Asimismo, tal y como se dispone en el expediente 180/6, la interposición de recurso contra una providencia de apremio nula produce efectos interruptores del plazo de prescripción, puesto que la interposición de un recurso constituye una opción del sujeto pasivo y, por lo tanto, un acto perfectamente diferenciado y autónomo con respecto al acto administrativo impugnado.

4.- Otras cuestiones.

En el expediente 489/5, relativo a un vehículo con respecto al cual se había solicitado la bonificación total de la cuota prevista por la Ordenanza reguladora para los vehículos con una antigüedad mínima de veinticinco años, contados desde la fecha de su fabricación, se concluye que, dado que el vehículo causó baja de la primera matrícula

en una fecha determinada y que en la misma fecha fue objeto de matriculación como vehículo histórico, lo que supuso la modificación de la cuota del impuesto y, en consecuencia, una alteración de los elementos esenciales del tributo, la liquidación correspondiente al ejercicio en que tuvo lugar dicha alteración debería haberse notificado individualizadamente y no de forma colectiva. Esto permite reconocer la bonificación por entenderla solicitada cuando aún no era firme la liquidación del tributo.

En el expediente 36/6 se pone de manifiesto que en los casos de muerte del titular del vehículo antes de la fecha de devengo del impuesto y aunque no se haya producido el cambio de titularidad en la Jefatura Provincial de Tráfico, pasan a ser sujetos pasivos del tributo los herederos, con la consecuencia de tenerse que practicar a nombre de éstos una nueva liquidación para su pago en voluntaria.

Ordenanza fiscal nº. 1.3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

21

1.- Supuestos de no sujeción.

1.1.- Aplazamiento del impuesto con arreglo al capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades.

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

a) En los expedientes 239/5 y 55/7 se planteó la posible no sujeción de la aportación de diversas fincas efectuadas por personas físicas a entidades societarias. En ambos casos se aplicó lo dispuesto en el artículo 108.2 de la Ley 43/1995, a cuyo tenor, «el régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio». En ninguno de los dos casos se había cumplido el requisito de llevanza previa de contabilidad y por tal motivo se propuso desestimar el recurso.

b) En el expediente 359/6 se examinó la liquidación practicada por la transmisión de una finca que había sido adquirida en 30 de diciembre de 1993 por disolución de una sociedad, en cuya liquidación se había tomado como fecha de adquisición la de vencimiento del último período devengado por la tasa de equivalencia, es decir, el 31 de diciembre de 1989, y no la de disolución de la sociedad, por entender que en esta última fecha no se había devengado el impuesto al serle de aplicación el régimen especial del capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades. El Consell estimó el recurso deducido contra dicha liquidación, por cuanto la disolución de la sociedad producida en 1993 era anterior a la promulgación de la Ley 43/1995, y porque, aun en el caso de haber sido ésta aplicable, la disolución de sociedad no constituye ninguno de los supuestos de no sujeción previstos en la disposición adicional 8ª de la citada Ley.

c) De forma semejante, en el expediente 407/6 se planteó si la transmisión de patrimonio de una sociedad a causa de su disolución computaba como inicio de un período de imposición, o bien debía considerarse que esta operación no se hallaba sujeta al impuesto, en virtud de lo establecido en el capítulo VIII del título VIII de la Ley 43/1995, y por tanto el inicio del período de imposición partía desde la fecha en que la sociedad luego disuelta había adquirido las fincas. El Consell informó que la transmisión de activos como consecuencia de una disolución de sociedad no es equivalente a una aportación de activos, tal como la definía el artículo 97.3 de la citada Ley, aplicable al impuesto que nos ocupa en virtud de la remisión de la disposición adicional 8ª.3 de la misma. Por tal motivo, la transmisión por disolución no podía gozar del régimen de aplazamiento regulado en el citado capítulo VIII, sino que estaba sujeta al impuesto y por ello daba inicio a un nuevo período de imposición.

1.2.- Disolución y liquidación de sociedades sujetas al régimen de transparencia fiscal.

Se han suscitado dos casos (exps. 514/6 y 84/7) derivados de la posible aplicación de la disposición transitoria 2ª de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, por la que se modificaron las Leyes de los impuestos sobre sociedades y sobre la renta de las personas físicas. Dicha Ley estableció el no devengo del impuesto con ocasión de las adjudicaciones a los socios de sociedades sujetas al régimen de transparencia fiscal de inmuebles de naturaleza urbana, siempre que el acuerdo de disolución con liquidación se adoptara durante el año 2003 y que se realizaran todos los actos necesarios para la cancelación de la sociedad dentro de los seis meses posteriores a dicho plazo.

a) En el primero de los citados expedientes se había cumplido el requisito relativo a la adopción del acuerdo, que tuvo lugar el 15 de diciembre de 2003, pero se discutía si el plazo de seis meses exigido para realizar los actos precisos para la cancelación registral debía contarse desde la fecha de adopción del acuerdo o desde el 31 de diciembre de 2003, cuestión que se planteaba por cuanto la escritura de liquidación se había otorgado el 22 de junio de 2004 y había sido presentada en el Registro Mercantil el 30 de junio siguiente. El Consell entendió que si el plazo para adoptar el acuerdo abarcaba todo el ejercicio 2003, los seis meses posteriores al mismo eran los comprendidos entre 1 de enero y el 30 de junio de 2004, por lo que propuso se estimara el recurso. Hizo constar que esta interpretación coincidía con la respuesta dada por la Dirección General de Tributos a la consulta 1975-04, que constaba incorporada al expediente.

b) En el expediente 84/7 se planteó el tema sustantivo de si la sociedad que se disolvía tenía la condición de transparente, dado que tal condición no había sido declarada por la sociedad ante los órganos de Hacienda ni aplicada en su tributación, ya que en la declaración por el impuesto sobre sociedades la entidad no había rellenado la casilla en que procedía hacer constar tal condición. El Consell propuso que se estimara el recurso y se declarara el derecho de la recurrente a gozar del aplazamiento del impuesto, argumentando que el régimen de transparencia fiscal vigente en 31 de diciembre de 2002 no era un régimen optativo sino obligatorio, y que la Ley no vinculaba tal condición al cumplimiento de ningún requisito formal, por lo que habiendo constatado que la sociedad reunía los requisitos legales que en el orden sustantivo le atribuían tal condición, entendió que denegarle el beneficio solicitado hubiera equivalido a imponerle una sanción fiscal que la Ley no establecía.

1.3.- Consolidación del dominio.

Un contribuyente reclamó contra la liquidación que se le había girado con ocasión de la extinción del usufructo que gravaba unos bienes adquiridos por herencia. De conformidad con las alegaciones del recurrente el Consell estimó el recurso por haber declarado la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de enero de 1999, dictada en interés de Ley, que la extinción del usufructo no estaba comprendida en los supuestos de transmisión de la propiedad o de transmisión o constitución de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, que eran los gravados por el artículo 105.1 de la Ley reguladora de haciendas locales. Por otra parte, también recogió que la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 30 de enero de 2002 había anulado la regla relativa a la consolidación del dominio que se contenía en la Ordenanza fiscal de 2002, aun cuando ésta era de un ejercicio posterior a aquél en que se extinguió el usufructo.

1.4.- Acuerdo de imposición del tributo.

Se alegó en una ocasión (exp. 152/5) que el Ayuntamiento no había adoptado en 1999 el acuerdo de imposición con carácter previo y diferenciado de la aprobación de la Ordenanza reguladora, por lo que no procedía la exacción. El Consell rechazó el argumento por entender que estaba plenamente acreditada la voluntad del Ayuntamiento de establecer el tributo.

2.- Exenciones, reducciones y bonificaciones.

2.1.- Fundaciones privadas y entidades religiosas.

a) En las ocasiones en que se ha solicitado la exención de fundaciones por su condición de benéficas o benéfico-docentes, basada en el artículo 106.2.c) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, el Consell ha entendido, como ya venía haciéndolo, que la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, reguladora de las fundaciones privadas y de los incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, había eliminado de la normativa la categoría «benéfica» en el sentido que tenía bajo la normativa de la Ley general de beneficencia de 20 de junio de 1.849 y su Reglamento de 14 de mayo de 1852. Ello no implicaba la pérdida de derechos adquiridos para las fundaciones así declaradas con anterioridad a la derogación de la Ley general de beneficencia por la Ley 30/1994. En cuanto a las constituidas con posterioridad, habían de regirse por las reglas de esta última Ley, entre las cuales no se incluía ninguna exención específica de este impuesto para las fundaciones. Así se declaró en el expediente 353/6. En este mismo expediente, fundaba también la recurrente su petición de exención en la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000, dictada en interés de Ley. El Consell rechazó el argumento, ya que la citada sentencia se refiere sólo a la Iglesia Católica y a las entidades religiosas comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre asuntos económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede en 3 de enero de 1979.

b) En el expediente 1166/4 se examinó el recurso deducido por una fundación dependiente del Arzobispado de Barcelona contra la liquidación practicada con ocasión del legado de una finca. El Consell aplicó la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2000, expresiva de que las entidades comprendidas en el artículo V del Acuerdo económico con la Santa Sede, antes citado, no sólo han de justificar para gozar de la exención prevista en el mismo que carecen de ánimo de lucro, sino que los bienes objeto de transmisión o adquisición se hallan vinculados a la finalidad no lucrativa de la institución. La cuestión de la aplicación de esta doctrina legal al caso de la transmisión lucrativa de un inmueble cuyos locales se hallan arrendados, destinándose las rentas a los fines de la entidad, que era el caso examinado, se realizó de conformidad con diversas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (27 de octubre de 2003, 31 de diciembre de 2003, 29 de abril de 2004, 20 de mayo de 2004, 5 de julio de 2004), en el sentido de que, si bien en las transmisiones onerosas la afección se refiere al propio bien transmitido, en las adquisiciones lucrativas la afección hay que referirla al destino del bien y también al destino del producto de la venta del bien.

c) El artículo 15.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, dispone:

«Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos correspondientes cuando la obligación legal de satisfacer dicho impuesto recaiga sobre una entidad sin fines lucrativos. En el supuesto de transmisiones de terrenos o de constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre los mismos, efectuadas a título oneroso por una entidad sin fines lucrativos, la exención en el referido impuesto estará condicionada a que tales terrenos cumplan los requisitos establecidos para aplicar la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles». A su vez, el apartado 1 del artículo 15 citado dispone: «Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades». Por su parte, la disposición adicional 9ª de la misma Ley extiende el beneficio a todas las entidades comprendidas en el Acuerdo económico con la Santa Sede, antes citado. El problema que plantea la interpretación de esta exención deriva del último inciso del apartado 1 del artículo 15, por cuanto introduce la duda de si la exención no es aplicable cuando el arrendatario ejerce una explotación económica o si la Ley sólo pretende excluir el caso en que el propio titular del inmueble ejerza una explotación económica no exenta del impuesto sobre sociedades. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 18 de junio de 2007, examinando anteriores informes del Consell, se inclinó por esta segunda solución, es decir, que la Ley se refiere a la explotación ejercida por el titular del inmueble. Así lo ha aplicado el Consell en los expedientes 158/7, 183/7 y 288/7, referentes a una fundación privada y a dos congregaciones religiosas.

2.2.- Sociedad de gananciales.

Un contribuyente adquirió una finca antes de contraer matrimonio. Años después aportó la finca, hasta entonces bien privativo, a la sociedad de gananciales y el mismo día los cónyuges otorgaron escritura de capitulaciones matrimoniales, pactaron el régimen económico matrimonial de separación de bienes y procedieron a la disolución de la sociedad de gananciales, de tal forma que la finca se adjudicó en pleno dominio a la esposa. El Instituto Municipal de Hacienda giró liquidación a la esposa en concepto de donación. El Consell propuso anular esta liquidación, pero a la vez propuso que se incoara expediente de fraude de ley en el que se diera audiencia a los interesados, conforme disponía el artículo 24.1 de la Ley General Tributaria de 1963, aplicable al caso (exp. 973/4).

2.3.- Reducción del valor catastral en supuestos de revisión o modificación de valores.

Se incluye aquí esta cuestión, que correspondería con mayor propiedad al grupo de informes relativos a la base imponible, con la finalidad de tratar otras cuestiones relacionadas con la reducción, sin incurrir en repeticiones innecesarias.

a) El artículo 108.7 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, en la redacción aprobada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, con efectos desde 1 de enero de 1999, y que aún estaba vigente en el ejercicio 2002 cuando se produjo el devengo del impuesto en el caso que se menciona (exp. 238/5), disponía lo siguiente: «Cuando se fijen, revisen o modifiquen los valores catastrales con arreglo a lo previsto en los artículos 70 y 71 de la presente Ley, se tomará, a efectos de la determinación de la base imponible de este Impuesto, como valor del terreno, o de la parte de éste según las reglas contenidas en

los apartados anteriores, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que en cada caso fijen los respectivos Ayuntamientos», dentro de unos porcentajes que la propia Ley establecía. Agregaba: «Lo previsto en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes de la fijación, revisión o modificación a que se refiere el párrafo primero del mismo sean inferiores a los hasta entonces vigentes». La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que entraba en vigor en 1 de enero de 2003, agregó un nuevo párrafo (ahora artículo 108.3) al antes transcrito con la siguiente precisión: «El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva». El recurrente entendía que, en todo caso, debería haberse reducido el valor catastral de las fincas en un 50%, tal como preveía la Ordenanza fiscal. El Consell propuso que fuera desestimado el recurso atendido el espíritu y finalidad de la norma, que consistía en evitar que la modificación de los valores catastrales no excediera de determinados incrementos, pero en ningún caso aplicar un valor inferior al que el terreno tenía antes de la revisión. Así lo aplicó tanto a una finca cuyo nuevo valor catastral era inferior al antiguo, como a otra finca cuyo valor catastral, después de la reducción, resultaba inferior al antiguo. En el primer caso propuso que se denegara la reducción, y en el segundo que se aplicara la misma con el límite del anterior valor catastral. Fundaba el Consell esta última propuesta en que no era la aplicación retroactiva de la modificación introducida por la Ley 51/2002, sino una correcta interpretación lógica, racional y finalista del artículo 108.7 de la Ley de haciendas locales, efectuada con arreglo al artículo 3.1 del Código Civil, en relación con el artículo 23.1 y 2 de la Ley General Tributaria. La regla introducida por la Ley 51/2002 ratificaba lo correcto de esta interpretación.

b) En el mismo sentido se pronunció el informe recaído en el expediente 571/6, en el que, además, en defensa de la interpretación del Consell, se recogió expresamente la doctrina de la sentencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 17 de septiembre de 1996 en el sentido de «que las disposiciones aclaratorias e interpretativas de las leyes o que suplen sus lagunas, al no ser derecho nuevo, sino mera interpretación del contenido y alcance de lo ya promulgado, tienen carácter retroactivo, lo que se ha denominado en alguna ocasión por esta Sala como retroacción impropia».

2.4.- Bonificación por transmisión «mortis causa» de la vivienda habitual.

a) El apartado 4 del artículo 109 de la Ley de haciendas locales vigente en 2001 disponía: «Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes». En uso de esta facultad, la Ordenanza fiscal para el ejercicio 2001 estableció una bonificación del 95% si el valor catastral del suelo correspondiente a la vivienda no excedía de 1.500.000 de pesetas, o del 20% en caso de ser superior. El problema que se planteaba en el expediente 80/7 (aparte de algunos problemas de identificación de la vivienda, que fueron resueltos mediante una valoración conjunta y razonable de los datos obrantes en el mismo) era el de que la causante en el último mes de su vida había trasladado su domicilio al de su hijo. El Consell apreció que con el cambio de domicilio y de empadronamiento se pretendía tan sólo que la causante pudiera ser mejor atendida y recibiera los servicios médicos y sanitarios exigidos por su enfermedad, por lo que era desproporcionado que tales

circunstancias sirvieran para privar de la bonificación y por ello propuso la estimación del recurso.

b) Con el fin de gozar de la bonificación del 95% en el caso de la transmisión "mortis causa" de una vivienda cuyo valor catastral había sido revisado en cuanto al suelo y había reducido el beneficio al 25%, la recurrente en el expediente 354/6 pretendía que se aplicara la misma regla de reducción del nuevo valor catastral al 50% a que se ha aludido en el anterior apartado 2.3. El Consell informó negativamente sobre la base de dos argumentos: el artículo 109.4 de la Ley, de donde deriva la bonificación, la plantea como una bonificación de la cuota, sin entrar en la forma como ésta se ha calculado; por otra parte, la Ordenanza fiscal al regular esta bonificación se refiere al valor catastral del suelo y no a la base imponible del impuesto, por lo que debe entenderse que la referencia no se dirige a la base imponible reducida, determinada de conformidad con lo establecido en el apartado 7 del artículo 108 de la Ley.

c) En otra ocasión (exp. 220/7) se pretendía que para determinar el porcentaje del beneficio se tomara en consideración sólo la mitad del valor catastral, ya que se trataba de la transmisión de una mitad indivisa de la vivienda. Lógicamente se informó de forma negativa.

2.5.- Bonificación por transmisión «mortis causa» de locales afectos a actividades empresariales o profesionales.

Con base en el precepto de la Ley 39/1988 antes transcrito, la Ordenanza fiscal 1.3 para el ejercicio 2002, en que se produjo la transmisión hereditaria, estableció en el apartado 3 de su artículo 9 varios coeficientes dependientes del período de tenencia, con la expresa exigencia de que se presentaran las declaraciones o autoliquidaciones en los plazos legalmente establecidos. Los interesados presentaron la autoliquidación fuera de plazo y el Consell propuso que se desestimara su reclamación por cuanto entendió que la mencionada exigencia no era un mero requisito formal que no debía prevalecer frente al derecho material, ya que el Ayuntamiento estaba habilitado para regular la bonificación tanto en sus aspectos sustantivos como en los formales, con arreglo al apartado 4 del artículo 109 de la Ley (exp. 237/5).

3.- Sujeto pasivo.

3.1.- Liquidación a nombre de un condómino por la transmisión del dominio total del inmueble.

En el expediente 493/5, en donde se planteó este tema, el Consell informó a favor de la desestimación del recurso, con base en el artículo 12.4 de la Ordenanza fiscal vigente en el ejercicio 1997, a cuyo tenor «cuando existan diversas personas obligadas al pago del impuesto, la liquidación debe notificarse a la persona a cuyo nombre se haya presentado la declaración. Esta persona está obligada a satisfacerla y sólo procederá la división de la cuota acreditada por un acto o negocio jurídico en el caso de que se presente una declaración por cada uno de los sujetos pasivos». En aquel caso, el recurrente había presentado autoliquidación por la transmisión de la totalidad del inmueble.

3.2.- Liquidación a nombre del usufructuario por la totalidad del dominio transmitido por herencia.

En el expediente 571/5 se propuso anular la liquidación girada a cargo de la usufructuaria por la transmisión del pleno dominio, con base en el artículo 107.1.b) de la Ley 39/1988, que diferencia como contribuyentes a la persona que transmite el terreno y a la que constituye o transmite un derecho real.

3.3.- Convenios entre particulares.

Se ha denegado siempre la posibilidad de que los convenios entre particulares pudieran modificar el sujeto pasivo del impuesto, dejando a salvo las consecuencias jurídico privadas de tales pactos, con arreglo al artículo 36 de la anterior Ley General Tributaria (exps. 27/7, 82/7, 83/7).

4.- Base imponible.

4.1.- Período de tenencia.

a) El expediente 547/6 planteó una cuestión de gran interés desde un punto de vista general: la de cómo deben computarse los plazos a efectos de determinar el período de tenencia. Una entidad había transmitido en fecha 11 de abril de 2003 varios inmuebles adquiridos el 11 de abril de 2002 y, por tanto, la duda estaba en si podía considerarse que entre la adquisición y la transmisión había transcurrido un año completo, al efecto de aplicar las reglas tercera y cuarta del artículo 108 de la Ley 39/1988. El Consell se atuvo a lo dispuesto por el artículo 9.2 de la Ley General Tributaria de 1963, aplicable por motivos temporales, en cuya virtud «tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común»; en tal sentido, el Tribunal Supremo, en sentencia de 24 de enero de 1995, relativa a este impuesto, propugnó la aplicabilidad del artículo 5.1 del Código civil, en el que se establece que si los plazos estuvieren fijados por meses o años, se computarán de fecha a fecha. Con arreglo a estas premisas, el Consell entendió que debía computarse como momento en que se completó el año el 11 de abril de 2003 a las 24 horas y ello por cuanto, al excluirse el cómputo de hora a hora, se trata de asegurar que el plazo que se establezca, sea por días, meses o años, se respete íntegramente, aunque para ello sea necesario ampliarlo en una fracción del día final. De esta forma se propuso que fueran anuladas las liquidaciones por no haberse completado el plazo de un año entre la adquisición y la transmisión.

b) También se planteó si la disolución de una comunidad proindiviso daba lugar al devengo del impuesto y por tanto interrumpía el período de imposición. El Consell aplicó el criterio, ya manifestado en ocasiones anteriores, de que las disoluciones de comunidades de bienes y, en general, la división de cosa común no son transmisiones de bienes, sino especificación de derechos, tanto en el ámbito civil como en el tributario (exp. 23/7).

c) El expediente 68/7 suscitó una curiosa cuestión en la que un matrimonio adquirente de una finca en documento privado dedujo, treinta años después, demanda contra la inmobiliaria vendedora para que se declarara que había adquirido la finca por usucapión. La sociedad demandada compareció en juicio y se allanó a la demanda, por lo que el juez declaró que la finca había sido adquirida por usucapión y ordenó su inscripción por este título en el Registro de la Propiedad. Practicada la inscripción, los

demandantes vendieron la finca a un tercero. Este planteamiento sorprendió al Consell, puesto que parecía que el título de transmisión derivaba de un documento privado al que siguió una entrega de la posesión, pues si no hubiera habido tal posesión el juzgado no hubiera declarado que la finca había sido adquirida en dicho concepto, ya que la posesión es elemento necesario para usucapir. Este razonamiento implicaba la posibilidad de que por la concurrencia del título (contrato) y el modo (entrega de la posesión), la propiedad se hubiera adquirido, no por usucapión, sino en la misma fecha del contrato, es decir, en 23 de diciembre de 1969. No obstante, el Consell no pudo obtener los antecedentes del caso, en particular, el contrato privado de compraventa, la demanda y la sentencia judicial, en términos que pudieran dar lugar a efectos estrictamente fiscales a una calificación jurídica distinta de la que se desprendía del Registro de la Propiedad. Por tanto, hubo que partir de la premisa de que la finca había sido adquirida por usucapión, y habida cuenta que la sentencia tenía en este caso valor meramente declarativo y no constitutivo de la adquisición, y que la usucapión en derecho catalán se produce por el transcurso de treinta años, había que concluir que la usucapión se había consumado el 23 de diciembre de 1999 y no cuando se dictó la sentencia, por lo que se fijó en aquella fecha el inicio del período de la imposición.

e) En el expediente 90/7 se examinó el recurso deducido por la vendedora de un inmueble en el que se discutía la fecha de adquisición. La recurrente sostenía que el período debía entenderse interrumpido por la escisión parcial de la sociedad anteriormente propietaria, en virtud de cuya escisión la recurrente había adquirido la finca. Alegaba que la Agencia Tributaria había comunicado a la sociedad parcialmente escindida que no procedía aplicar el régimen tributario especial del capítulo VIII del título VIII de la Ley 43/1995, si bien no justificaba adecuadamente este extremo. La cuestión tenía importancia, pues si se hubiera denegado el beneficio fiscal habría de considerarse como inicio del período de imposición la fecha de la escisión, independientemente de que se hubiera liquidado o no. El Consell requirió que se acreditara la existencia y contenido de la resolución de la Agencia Tributaria, lo que no fue realizado por la recurrente. En consecuencia, propuso que se tomara como fecha inicial aquella en que la sociedad luego escindida había adquirido la propiedad.

5.- Infracciones y sanciones.

Aun cuando se han resuelto abundantes casos, todos ellos han sido informados con los mismos criterios que ya se pusieron de manifiesto en las Memorias de anteriores ejercicios.

Cabe destacar, en concreto, que se ha continuado aplicando la disposición transitoria 4ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y en su virtud el apartado 4 del artículo 211 de dicha Ley, donde se dispone que la caducidad de un expediente sancionador impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador, a diferencia de lo que disponía el artículo 36.1 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre (exps. 531/6, 445/6, 358/6, 13/7, 237/7, 267/7).

En materia de caducidad de sanciones es interesante el matiz que deriva de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 de la citada Ley General Tributaria, a cuyo tenor «a los solos efectos de entender cumplida la obligación de

notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución». En virtud de este precepto, en el expediente 69/7 se propuso desestimar la reclamación, ya que se habían realizado dos intentos de notificación antes de 31 de diciembre de 2004, en que debía finalizar el procedimiento, aunque la publicación en el BOP se produjo después de esa fecha.

En varias ocasiones se propuso que fuera declarada nula la vía de apremio iniciada para el cobro de sanciones cuando éstas habían sido recurridas, por aplicación del artículo 35 de la Ley 1/1988, de 26 de diciembre, que regulaba los derechos y garantías de los contribuyentes (entre otros, exp. 521/6) Actualmente la suspensión de la ejecutividad de las sanciones por interposición de recursos se regula en el apartado 3 del artículo 212 y en el artículo 224 de la Ley 58/2003 (exp. 386/6).

6.- Prescripción.

Los informes en que se propuso declarar la prescripción se basaron normalmente en la falta de práctica de las notificaciones o en la existencia de defectos en las mismas, tales como su intento en domicilio erróneo siendo imputable el error al Ayuntamiento, o en la publicación de edictos sin haber cubierto el requisito de los dos intentos de notificación personal o haberlos realizado sin haber guardado entre ellos los requisitos de plazo máximo de tres días o de práctica en distintas horas, como dispone el apartado 2 del artículo 59 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

Tratándose de ventas realizadas con reserva de dominio, el Consell ha sostenido siempre que el período de prescripción ha de computarse desde que decaiga la reserva, pues hasta tal momento no se produce la transmisión del dominio (exps. 27/7 y 186/7).

1.- Introducción.

La tendencia claramente decreciente del número de expedientes examinados por el Consell Tributari sobre este impuesto es, obviamente, el resultado de la drástica reducción del conjunto de sujetos pasivos que se produjo a partir del ejercicio 2003, consecuencia de la entrada en vigor de la reforma de la LHL efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que, como es sabido, declaró exentos del IAE, por una parte, a todas las personas físicas y, por otra, a todas las personas jurídicas cuyo importe neto de la cifra de negocios fuera inferior a un millón de euros.

Por esta razón también, la disminución indicada del número de expedientes ha venido acompañada de una reducción, aún más significativa, del número de casos en que el recurrente era una persona física, siendo durante el ejercicio de 2007 sólo cuatro los expedientes en que el recurso fue deducido por esta categoría de personas. Se trataban, todos ellos, de casos sometidos, lógicamente, a la legislación anterior a la reforma, habiendo sido diferido su examen a causa de las vicisitudes del procedimiento para hacer efectivo el cobro de las deudas correspondientes; especialmente, cuestiones relativas a la notificación de la providencia de apremio o, en su caso, de embargo. Dada la poca relevancia jurídica de estos cuatro casos, no haremos ninguna referencia a los mismos en esta Memoria.

Precisamente por los efectos que sobre la configuración del impuesto ha podido significar la drástica reducción del número de sujetos pasivos producida por la reforma de 2002 –no sujetando de hecho al impuesto a toda la categoría de las personas físicas por la vía de la exención establecida y vinculando la exención correspondiente a las personas jurídicas al importe neto de la cifra de negocios–, cabe destacar que durante el periodo 2007 el Consell Tributari aún ha tenido que atender recursos destinados a obtener la declaración de nulidad de los actos administrativos de formación de la matrícula del impuesto y de liquidación del mismo, a la luz del artículo 62.1 a) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, por considerar la reforma de 2002 de la LHL contraria a los principios de igualdad y capacidad económica recogidos en el artículo 31 de la Constitución.

Como se ha dicho en otras Memorias del Consell Tributari, esta cuestión ya se planteó en periodos anteriores y los criterios fijados en su día por el Consell han sido, lógicamente, aplicados para la resolución de los recursos dictaminados en el año 2007. En resumen, y simplemente a título de recordatorio, estos criterios son: la improcedencia de aplicar el artículo 62.1 a) de la Ley 30/1992, puesto que los derechos eventualmente afectados no son susceptibles de amparo; la perfecta adecuación de los actos administrativos impugnados a la Ordenanza y a la Ley; y, en consecuencia, sin perjuicio de cual sea la opinión del Consell Tributari sobre el alcance de la reforma de 2002 de la LHL, la subordinación de cualquier pronunciamiento al respecto a un examen previo de constitucionalidad de la norma, examen que no puede hacer el Ayuntamiento, ni está legitimado para promoverlo, en virtud del artículo 29 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

Como complemento de esto, es interesante destacar la existencia ya de distintos pronunciamientos judiciales que han rechazado, en virtud del artículo 35.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad, deducida por personas jurídicas no exentas (singularmente la sentencia núm. 253/2004, de 2 de diciembre, del JCA núm. 3 de Barcelona y otras ulteriores), vista la irrelevancia de la cuestión para juzgar sobre la validez de los actos administrativos impugnados, en la medida que la constitucionalidad discutida de las exenciones establecidas en nada afectaría la obligación tributaria de los sujetos no exentos y recurrentes. Además, cabe añadir que la única ocasión, según nos consta, en que, divergiendo de las resoluciones anteriores, ha sido planteada la cuestión de inconstitucionalidad sobre esta materia (interlocutoria del JCA núm. 6 de Barcelona de 11 de noviembre de 2005), el Tribunal Constitucional, en la misma línea de las resoluciones judiciales aludidas, no la ha admitido a trámite por imposibilidad, precisamente, de superar el preceptivo «juicio de relevancia» (interlocutoria del Tribunal Constitucional núm. 76/2007, de 27 de febrero).

2.- Beneficios fiscales.

De entrada hay advertir que, con independencia de los efectos que en ciertos casos estas cuestiones puedan tener sobre la formación de la matrícula del impuesto (singularmente en el caso de la exención de las personas jurídicas que es funcional al importe neto de la cifra de negocios), el Consell Tributari ha procedido a examinarlas al amparo de la competencia municipal exclusiva sobre la gestión tributaria del impuesto establecida en el artículo 91.2 del TRLHL.

De los expedientes examinados en este apartado, sólo en uno de ellos (exp. 345/6) la cuestión se circunscribía a la exención del IAE reconocida al amparo de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, para las asociaciones de utilidad pública, habiendo dictaminado el Consell Tributari la desestimación del recurso por no poseer la asociación recurrente esta condición.

Los expedientes restantes planteaban, en cambio, cuestiones relativas a las distintas exenciones reconocidas en el artículo 83.1 de la LHL, modificado por la reforma de 2002 (i.e., en el artículo 82.1 del TRLHL).

En uno de éstos (exp. 49/7) se examinó una solicitud de exención fundamentada en la letra «a» del artículo 83.1 de la LHL, modificado por la reforma de 2002 (i.e., letra «a» del artículo 82.1 del TRLHL), formulada por una sociedad de responsabilidad limitada unipersonal, cuyo socio único era el Instituto Municipal de Prestaciones de Asistencia Médica al Personal Municipal, un organismo autónomo de carácter administrativo adscrito al Consorcio Sanitario de Barcelona. El Consell Tributari dictaminó en contra del otorgamiento de la exención pretendida. Creemos conveniente recoger en esta Memoria parte del contenido de ese dictamen, porque en él el Consell Tributari trata de delimitar el alcance de esta exención en relación, especialmente, a las sociedades mercantiles dependientes de entidades de derecho público de las administraciones locales de carácter análogo a los organismos autónomos del Estado. En efecto, en el dictamen indicado se dijo:

«Primero.- El artículo 82.1 a) TRLRHL, en el que la recurrente pretende fundar su derecho a la exención del IAE, dispone que están exentos del Impuesto “el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales”. A la vista de esto, la cuestión que se plantea en este recurso se circunscribe exclusivamente a investigar si la sociedad PAM, S.L. puede considerarse una entidad de derecho público de ámbito local análoga a los organismos autónomos del Estado. Y la respuesta, como veremos, es negativa.

»Segundo.- De entrada, conviene advertir que la exención que nos ocupa se delimita en función de la forma jurídica que adopten las Administraciones públicas para la prestación de los servicios públicos y para el despliegue de actividades, y no en función de la naturaleza de estos servicios o de estas actividades ni de las condiciones (de mercado o no) en que se lleven a cabo. En este sentido, lo que hay que determinar aquí es únicamente, como decimos, si una sociedad mercantil unipersonal, cuyo socio único es un organismo autónomo de carácter administrativo de la Administración local, es asimilable a un organismo autónomo del Estado.

»La redacción del artículo 82.1. a) TRLRHL procede directamente de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales. En el contexto normativo en que se aprueba esta reforma, en el ámbito de la Administración General del Estado y en virtud de la LOFAGE, existe una nítida distinción en el seno de los organismos públicos, que los agrupa por una parte en organismos autónomos, y por otra en entidades públicas empresariales. Pero en este contexto normativo aún no existe una distinción similar en el ámbito local, pues en éste la legislación opera solamente con la categoría general “organismo autónomo”, distinguiendo entre los de carácter administrativo y los de carácter económico. Está claro, pues, que el artículo 82.1 a) TRLRHL tenga que expresarse en términos de figuras asimilables de la Administración local a los organismos autónomos del Estado y que esta asimilación se proyecte exclusivamente sobre los organismos autónomos locales de carácter administrativo, puesto que éstos, como los organismos autónomos del Estado, se rigen exclusivamente por el derecho administrativo y tienen encargada, en régimen de descentralización funcional, la realización de actividades de fomento, de prestación o de gestión de servicios públicos (así la definición positiva en el artículo 45.1 LOFAGE).

»Tercero.- Ha sido la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, la que ha transpuesto al ámbito local la distinción de la LOFAGE con la nueva redacción del artículo 85 de la Ley reguladora de las bases del régimen local (LRBRL) y también ha sido esta Ley la que ha permitido que los organismos públicos locales (los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales locales) pudieran constituir sociedades mercantiles unipersonales (ver implícitamente la redacción de la nueva letra “d” del apartado A del artículo 85.2 LRBRL). Esta última previsión ya estaba contenida en la letra “c” del artículo 45.3 de la Ley 22/1998, de 30 de diciembre, de la Carta Municipal de Barcelona y fue al amparo de este último precepto que en el año 2002 el organismo autónomo de carácter administrativo PAMEM constituyó la sociedad unipersonal PAM, SL. Asimismo, aunque PAM, SL haya sido constituida por el organismo autónomo indicado y ese sea su socio único, es evidente que no es una entidad de derecho público de ámbito local asimilable a los organismos autónomos del Estado y en consecuencia no puede beneficiarse de la exención configurada en el artículo 82.1 a) TRLRHL.

»Cuarto.- La alegación que efectúa la recurrente en el sentido de que las actividades que lleva a cabo son servicios públicos sanitarios, no puede ser atendida porque

confunde la causa de la exención. Como hemos dicho, ésta no yace en la actividad llevada a cabo, sino en la forma escogida para el despliegue de la misma. Las modalidades de gestión directa de los servicios públicos locales funcionalmente descentralizada son ahora los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales (denominadas “entidades de derecho público que han de ajustar su actividad al derecho privado” en la letra “b” del artículo 45.3 de la Carta Municipal de Barcelona) y las sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca a la entidad local o a cualquiera de los organismos y entidades mencionados. Optar por esta última modalidad implica quedarse fuera del artículo 82.1 a) TRLRHL, cosa en parte lógica puesto que con esta fórmula de derecho privado, sin perjuicio de que circunstancialmente articule el despliegue de una sola actividad de carácter público, nada impide, y así lo confirma la redacción del objeto social de PAM, SL, que potencialmente articule otras de naturaleza muy distinta, lo que resulta relevante a los efectos del IAE».

En otro expediente (548/6), la exención considerada fue la de la letra «b» del artículo 83.1 de la LRHL, modificado por la reforma de 2002 (i.e., letra «b» del artículo 82.1 del TRLHL), relativa al inicio del ejercicio de la actividad del sujeto pasivo en el territorio español. A pesar de que el caso podía haber ofrecido cierto interés, puesto que se trataba de una solicitud de mantenimiento de la exención reconocida a una sociedad participante en una fusión una vez producida ésta, el Consell Tributari no tuvo ocasión de entrar en este extremo, ya que se verificó que la aludida sociedad participante en la fusión no había obtenido previamente, como alegaba, este beneficio.

En otros dos expedientes, la exención examinada fue una de las dos establecidas en la letra “c” del artículo 83.1 de la LHL, modificado por la reforma de 2002 (i.e., letra “c” del artículo 82.1 del TRLHL): la derivada del hecho de tener el sujeto pasivo, persona jurídica, un importe neto de la cifra de negocios inferior a un millón de euros.

En uno de estos casos (exp. 96/7) la cuestión relevante no tenía más trascendencia jurídica que la de comprobar si efectivamente el importe neto de la cifra de negocios de la recurrente (una asociación que por razones ajenas al caso no podía gozar de las exenciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro y de incentivos fiscales al mecenazgo), resolviendo el Consell Tributari a favor de la exención, puesto que este importe de la cifra de negocios de la recurrente no sobrepasaba el límite establecido.

El otro caso (exp. 449/6) merece ser destacado porque dió pie a aplicar la regla 3 contenida en la letra “c” del artículo 82.1 del TRLHL, para determinar cuál es el importe neto de la cifra de negocios relevante para la exención cuando se trata de sociedades que pertenecen a un grupo. En efecto, contra la alegación de la recurrente de que su cifra de negocios era inferior al millón de euros establecido como límite superior para gozar del beneficio, el Consell Tributari señaló, conforme a la regla mencionada y dado que la recurrente pertenecía a un grupo, que el importe neto de la cifra de negocios a considerar tenía que ser el del conjunto de las entidades integrantes del grupo, añadiendo que a efectos de la determinación del coeficiente de ponderación aplicable a la cuota, previsto en el artículo 86 del TRLHL y que resulta funcional al importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo, también tenía que tomarse en consideración en tales casos ese importe conjunto de todas las entidades que integran el grupo.

Por último, en el expediente 88/7 la exención considerada fue la de la letra “d” del artículo 83.1 de la LHL, modificado por la reforma de 2002 (i.e., letra “d” del artículo 82.1 del TRLHL) y relativa a las entidades gestoras de la seguridad social y las mutualidades de previsión social, dictaminando el Consell Tributari con el recordatorio, como lo viene haciendo desde hace tiempo, de que esta exención es de carácter subjetivo y, por lo tanto, beneficia a cualquiera de las actividades que lleve a cabo el sujeto pasivo, sin tener que atender a ningún otro tipo de consideración.

3.- Cese de la actividad.

Sobre este tema sólo se examinó un expediente (404/6), en el que la cuestión central residía en los efectos de la declaración de cese de la actividad formulada extemporáneamente, es decir, con posterioridad al mes, contado desde el momento en que supuestamente se produjo el cese, como exige el artículo 7.2 del RD 243/1995, de 17 de febrero. Ésta es una cuestión que el Consell Tributari ha tenido ocasión de examinar reiteradamente en otros ejercicios y aquí, como siempre, su análisis se ha reducido a verificar si, al amparo del artículo 10 del Real Decreto citado, el recurrente podía acreditar adecuadamente la fecha real del cese, cosa que fue suficientemente acreditada en el caso examinado.

4.- Otras cuestiones: gestión censal del tributo y devolución de ingresos indebidos.

Se dictaminaron un par de expedientes en los que los recurrentes impugnaban las liquidaciones del IAE (es decir, se impugnaba un acto genuino de «gestión tributaria», distinto de los actos de «gestión censal»), con base, exclusivamente, en un defecto del antecedente acto de «gestión censal» (es decir, en base a un supuesto defecto relativo a los actos de inclusión en la matrícula del impuesto, de calificación de las actividades económicas a efectos de determinar el epígrafe de las tarifas del impuesto aplicable, etc.).

Como es sabido, hasta el año 2003 el Ayuntamiento de Barcelona tenía delegada la «gestión censal» del IAE en virtud de lo establecido en el artículo 22 del RD 243/1995, de 17 de febrero. No obstante, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que reformó la LHL, supuso un punto y aparte en esta materia, estableciendo su disposición transitoria 12ª que para poder ejercer o continuar ejerciendo las competencias relativas a la «gestión censal» del tributo era necesario que las entidades locales manifestaran expresamente su voluntad de asumirlas mediante el acuerdo correspondiente y lo solicitaran a la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes del 1 de julio de 2003. Dado que el Ayuntamiento de Barcelona no ejerció esa opción, desde el ejercicio 2003 no tiene ningún tipo de competencia sobre la «gestión censal» del IAE, de forma que, de conformidad con el artículo 91.2 del TRLHL, tampoco puede conocer de las reclamaciones deducidas contra actos de esta naturaleza, sin perjuicio de que, una vez resueltas estas reclamaciones por la Administración competente, el Ayuntamiento actúe en consecuencia en relación a los actos de «gestión tributaria» afectados.

Ésta ha sido, pues, la respuesta dada por el Consell Tributari a los recursos deducidos sobre actos de «gestión censal» a partir del periodo 2003, respuesta que ha sido la

pertinente en uno (exp.405/6) de los dos expedientes considerados sobre este asunto durante el ejercicio 2007.

El otro de los expedientes que incluimos en este apartado (exp.296/4) era relativo a un recurso contra la resolución denegatoria de una solicitud de devolución de ingresos indebidos, que destacamos aquí únicamente por la sencilla razón de que fue dictaminado en sentido desestimatorio en base a la disposición adicional 2ª.1 del RD 1163/1990, de 21 de setiembre, que establece; «No serán objeto de devolución los ingresos tributarios efectuados en virtud de actos administrativos que hayan adquirido firmeza».

1.- Hecho imponible.

En el expediente 79/7 se impugnaba la resolución denegatoria de una solicitud de devolución de ingresos realizados mediante autoliquidación provisional a cuenta por las obras de construcción de instalaciones depuradoras realizadas por la Junta de Sanejament de la Generalitat de Catalunya, considerándose por el Consell Tributari que dichas instalaciones se realizaban para la prestación de un servicio a una población de 1.700.000 habitantes (más de la mitad del área metropolitana de Barcelona), afectando a varios municipios, por lo que debían ser consideradas como obras de ordenación territorial y no urbanística en el sentido establecido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo (sentencia de 17 de julio de 1987), obras que no requieren licencia municipal urbanística, al exceder de las previstas en el artículo 180.2 del texto refundido de la Ley del Suelo, y que, por tanto, no se hallan sujetas al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras según el artículo 101.1 de la Ley reguladora de las haciendas locales (texto vigente en el momento del devengo). En cuanto a la devolución de la cantidad ingresada, frente a la propuesta municipal de prescripción de la solicitud, el Consell propone acordar la devolución por entender que en este supuesto «siempre cabe la comprobación administrativa, aunque sólo sea para constatar que no ha habido modificaciones en el transcurso de la obra o instalación o en los valores formulados. Por tanto, es a partir de la conclusión de la obra que empieza el periodo de prescripción»; y recoge la sentencia del Tribunal Supremo de 31 de octubre de 1994 para ratificar el criterio de que el hecho imponible no se produce hasta que las obras hayan terminado.

Otro caso relativo a la realización o no del hecho imponible es el que se trató en el expediente 527/6. La entidad recurrente impugnó la liquidación provisional practicada por la Inspección con motivo de la construcción de un edificio destinado a viviendas, alegando que, si bien le había sido otorgada licencia de obras por el Ayuntamiento, lo cierto es que aquella había caducado. El Consell, teniendo en cuenta el informe de la Direcció de Serveis d'Actuació Urbanística, evacuado a petición suya, propuso la estimación del recurso por cuanto «al haber caducado la licencia concedida por el transcurso del plazo fijado para el inicio de las obras sin que las mismas hubiesen dado comienzo, y siendo extemporánea la prórroga solicitada, debe concluirse que al no poder ya ejecutarse las obras relativas a dicha licencia, no podrá producirse el hecho imponible del tributo, por lo que la liquidación provisional impugnada resulta improcedente».

2.- Sujeto pasivo.

En el expediente 559/6 se contempló un caso de transmisión de un edificio en construcción y de la correspondiente licencia de obras a otra persona. El primer titular había satisfecho la autoliquidación provisional con anterioridad a la transmisión, y una vez efectuada ésta y finalizadas las obras, la Inspección practicó liquidación definitiva al nuevo titular como sujeto pasivo, quien interpuso recurso de alzada pretendiendo que la liquidación debió practicarse a cargo del primer titular. El Consell propuso la

desestimación en base al criterio, ya sustentado anteriormente en el expediente 522/99, de que, cuando el artículo 102 de la Ley reguladora de las haciendas locales se refiere al dueño de la obra, lo hace considerando aquella persona que efectivamente disfruta de la obra realizada: «A mayor abundamiento debe significarse que la transmisión a la recurrente de la licencia de obras fue objeto de la correspondiente resolución municipal, por lo que se entendió otorgada dicha licencia al nuevo titular ... con la consecuencia de que en la fecha de la conclusión de las obras, en que debía producirse la liquidación definitiva, la recurrente unía a su condición de dueño de la obra la de titular de la licencia, por lo que, cualquiera que fuese la interpretación de la normativa aplicable, dicha mercantil había adquirido la condición de sujeto pasivo del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras relativo a la obra ejecutada».

3.- Base imponible.

En los expedientes 662/5, 74/6, 406/6 se planteaba la cuestión relativa a la determinación de la base imponible, constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, a efectos de practicar la liquidación definitiva del impuesto, una vez efectuada la comprobación administrativa por los servicios de la Inspección, de acuerdo con lo establecido en los artículos 103.1 y 104.1, de la Ley reguladora de las haciendas locales. El Consell determina los criterios a tener en cuenta en orden a los elementos y partidas contemplados en el presupuesto de ejecución material de las obras que deben ser integrados en el cálculo de la base, dada la insuficiente concreción de las normas legales, lo que ha originado numerosos recursos y ha dado lugar a diversa jurisprudencia tanto del Tribunal Supremo como de los Tribunales Superiores de Justicia. En los casos contemplados los recurrentes se basaban especialmente en que los elementos a integrar debían ser aquellos para los que, individualmente considerados, se exigiera licencia de obras, amparándose pretendidamente en la jurisprudencia. El Consell Tributari se pronunció afirmando que «la jurisprudencia del Tribunal Supremo no ha sostenido nunca que el requisito de sujeción al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras consistente en la necesidad de una licencia de obras o urbanística se extendiera a los elementos singulares incorporados a la obra, construcción o instalación de que se trate, de forma que, si tal elemento no requería tener licencia de obras o urbanística para su construcción o instalación singularmente considerado, ello significaría que no debe ser integrado en la base imponible ...» Por el contrario, el criterio que permite excluir un elemento o partida de la base imponible es el de la singularidad, identidad o separabilidad propia respecto de la construcción o instalación. En el fondo, aunque no se haya expresado con las mismas palabras, nos estamos moviendo (como ya había dicho el Consell en el expediente 406/6), en la órbita del apartado 3º del artículo 334 del Código Civil, con arreglo al cual son bienes inmuebles todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puede separarse de él sin quebrantamiento de la materia o deterioro del objeto. Es también destacable lo que se dice en los informes de estos expedientes, recogiendo doctrina de las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 1995, 16 de diciembre de 2003 y 5 de octubre de 2004, en cuanto a que son integrables partidas como las de fontanería y sanitarios, electricidad, climatización, instalaciones especiales y vidriería, al ser elementos inseparables de la obra y que figuran en el mismo proyecto que sirvió para obtener la licencia, así como los ascensores y cuantos elementos normalmente discurren por conducciones empotradas y, a parte de inseparables de la obra, sirven

además para proveer a la construcción de los servicios esenciales para su habitabilidad o utilización.

También es de destacar el criterio del Consell en el expediente 174/7, en relación a la utilización de los módulos contenidos en el anexo de la Ordenanza fiscal para el cálculo de la base imponible a efectos de la liquidación definitiva. El Ayuntamiento había requerido a los interesados la aportación de datos para proceder a la liquidación definitiva, y al no ser hallados suficientes los aportados, acudió a la aplicación de los módulos mencionados. El Consell Tributari sienta el criterio de que en tales casos, según el párrafo 4 del artículo 104 de la Ley reguladora de las haciendas locales, para la comprobación administrativa a efectos de la liquidación definitiva, deberá estarse a lo que prescribe el artículo 52 de la Ley General Tributaria, donde se relacionan los medios para la comprobación del hecho imponible entre los que no figura la aplicación de módulos, y al que se refiere precisamente el artículo 11.6 de la Ordenanza fiscal. En consecuencia, se rechazó la posibilidad de que al efectuar la comprobación para cuantificar la liquidación definitiva se acudiera al sistema de módulos, recordándose que se trataba de postura ya mantenida anteriormente por el Consell. Por ello se propuso anular la liquidación y retrotraer el expediente al momento de la comprobación, advirtiendo de no incurrir en «reformatio in peius».

4.- Otras cuestiones.

En los expedientes 233/4 y 1218/4, relativos a dos liquidaciones definitivas practicadas por la Inspección en relación a obras iniciadas con anterioridad al ejercicio 2001, el Consell Tributari determinó la improcedencia de los cargos por intereses de demora, «pues dada la ilegalidad de la obligación de practicar la llamada autoliquidación definitiva establecida en la Ordenanza 2.1 de 1998, aplicable al presente caso, aquéllos sólo resultarían exigibles en los términos expuestos. Otra cosa sería si, aunque no existiese la obligación de practicar autoliquidación definitiva al concluir las obras, el sujeto pasivo viniese obligado a declarar el coste final de las mismas en un plazo determinado que resultase incumplido. Pero esta es una obligación que sólo se establece a partir de la Ordenanza fiscal del año 2001 y, por tanto, no resulta exigible en nuestro caso».

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

41

En el expediente 162/6, como en otros casos que llegan a conocimiento de este Consell, se producía una confusión de conceptos que llevaba al contribuyente a recurrir actos que el Ayuntamiento no había adoptado, pues se impugnaba una providencia de apremio dictada para la recaudación de esta tasa, mientras que la recurrente confundía totalmente los términos de la notificación y dirigía sus argumentos a lo que consideraba un expediente sancionador por infracción del tráfico. Sin embargo, reconduciendo las alegaciones formuladas en el recurso a lo que constituía el verdadero objeto del mismo, se comprobó que la liquidación de la tasa fue notificada por edicto sin que, conforme a lo previsto en los artículos 105.6 de la Ley General Tributaria y 59.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, constara acreditada la práctica de dos intentos previos de notificación personal. Por tanto, la notificación edictal no resultaba válida y se debía anular la providencia recurrida y notificar la liquidación para su pago en periodo voluntario.

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

En el expediente 265/4, el recurrente alegaba utilizar un despacho de 20 m², por lo que solicitaba no pagar la tasa, dado que, según la Ordenanza fiscal reguladora, no estaban sujetos los establecimientos, locales, oficinas y despachos de superficie inferior a 60 m² con una producción de residuos inferior a 60 litros/día. El Consell, teniendo en cuenta que el local tenía, según el sistema de información catastral, una superficie total de 70 m² y que figuraba dada de alta en el mismo otra entidad con una superficie declarada de 60 m², que ya había satisfecho la tasa, y habida cuenta lo que disponían los artículos 4.1 y 6.2 de la Ordenanza fiscal sobre la no sujeción de los locales de superficie inferior a 60 m², así como el artículo 5 en materia de unidad de local, concluyó que la recurrente no estaba sujeta al pago de la tasa.

En el expediente 147/6 se alegaba que la tasa del ejercicio 2003 había sufrido un aumento del 54% respecto a la de 2002, pero se comprobó que la tasa se había liquidado conforme a la Ordenanza fiscal vigente en 2003, aplicando la cuota mínima anual y los coeficientes correctores correspondientes en función de la clase de actividad y de la superficie del local.

El expediente 399/6 se refería a un recurso contra un embargo en el que se alegaba falta de notificación, prescripción, defectos formales en el acto impugnado y error en el cálculo de los intereses. Se concluyó que la liquidación de la tasa se notificó colectivamente mediante edicto relativo al padrón del tributo, conforme a lo establecido en el artículo 124.3 de la Ley General Tributaria, al tratarse de una liquidación correspondiente al ejercicio siguiente al de alta del recurrente en el padrón; que los intereses liquidados habían sido calculados sobre la cantidad adeudada desde el día siguiente al del vencimiento de la deuda en periodo voluntario y en la forma establecida por el artículo 108 RGR; que la notificación de la providencia de apremio constaba efectuada por edicto, después de dos intentos de notificación personal practicados en el domicilio del recurrente con el resultado de «ausente», conforme a lo establecido en el artículo 59.2 y 4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del redimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común; y que al no haber transcurrido cuatro años desde la fecha en que finalizó el periodo voluntario de pago no procedía declarar prescrita la acción para exigir el pago de la deuda.

El expediente 435/6 correspondía a un recurso contra una diligencia de embargo practicada por deudas de la tasa de los ejercicios 2002 y 2003, en que el interesado alegaba que no le habían sido notificadas las liquidaciones, y que no se le había efectuado ninguna notificación desde la fecha de inicio de la actividad en el ejercicio 1996. Se propuso estimar el recurso, pues la liquidación de 2002, que no estaba incluida en el padrón, fue notificada por edicto, pero esta notificación no era válida porque no constaban los dos intentos de notificación personal preceptivos, lo que determinaba la invalidez de la notificación colectiva de la liquidación de 2003 al no constar notificada la liquidación correspondiente al alta en el padrón del tributo.

Ordenanza fiscal n.º 3.10. Tasas por utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios.

En el expediente 196/6 relativo a una tasa por utilización de vado, el recurrente alegaba disconformidad con el recargo de apremio por no haber recibido notificación alguna. Solicitado informe al Instituto Municipal de Hacienda, resultó que las liquidaciones eran incorrectas por error en el sujeto pasivo, por lo que se propuso anularlas y proceder a girar nuevas liquidaciones a nombre de quien realmente utilizaba el vado.

En el expediente 523/6, la entidad recurrente impugnaba una providencia de apremio alegando que ya no era propietaria del local al que servía el vado. Sin embargo, no constaba que la interesada hubiera recurrido la liquidación apremiada ni que hubiera presentado declaración de baja del vado, mientras que había ingresado por el mismo concepto cuotas de ejercicios anteriores y posteriores al impugnado, lo que significaba que durante esos años consintió las liquidaciones de la tasa y su condición de sujeto pasivo, sin que, por otra parte, hubiera acreditado lo que manifestaba en el recurso. Por todo ello, se propuso la desestimación del mismo.

En el expediente 2/7, la recurrente impugnaba la liquidación de la tasa por ocupación de la vía pública con veladores en el ejercicio 2006, alegando que una vez solicitada al Distrito la oportuna licencia de ocupación no le llegó ninguna noticia sobre la misma, razón por la cual no instaló los veladores que tenía previstos. Se propuso estimar el recurso, porque del expediente resultaba que la resolución concediendo la licencia para el uso de la vía pública con veladores no había sido correctamente notificada, por lo que se aceptó la alegación de no haber tenido lugar la ocupación al no haber prueba en contrario de la Administración municipal, lo que comportaba la no realización del hecho imponible.

En el expediente 3/7, la entidad recurrente, que tenía otorgada licencia para la ocupación de la vía pública con la instalación de un grupo electrógeno, impugnó la providencia de apremio relativa a una deuda pendiente por esta tasa, alegando no tener ninguna relación con el concepto «paradas venta ambulante» que constaba en el acto impugnado, ni haber solicitado licencia alguna al respecto. Sin embargo, a pesar de que el citado concepto no se ajustaba a la denominación que figuraba en la liquidación apremiada, ello se consideró insuficiente para anular la providencia de apremio, pues el contenido de la misma permitía a la recurrente identificar la deuda, dado que en la notificación de la licencia y de la liquidación de la tasa se indicaba el lugar de la ocupación, el número de expediente, el periodo liquidado y la cuantía del tributo, elementos todos ellos que figuraban en la providencia de apremio, por lo que no se había causado indefensión a la recurrente.

En el expediente 6/7, el recurrente había solicitado licencia de ocupación de la vía pública con veladores durante un semestre, que se le concedió por el periodo 1 de mayo a 31 de octubre 2002, y recurrió la licencia y la liquidación de la tasa aduciendo su nulidad de pleno derecho por ser la licencia de contenido imposible, dado que no pudo llevar a cabo la ocupación al habersele notificado la concesión un día antes de que finalizase el periodo de ocupación autorizado. Dicha liquidación fue anulada y posteriormente se giró otra liquidación por el periodo anual de 2003, que incurrió en vía

de apremio, la cual fue impugnada por el interesado alegando que no había solicitado licencia para dicho ejercicio. El Consell tuvo en cuenta, que según el artículo 54 de la Ordenanza sobre el uso de las vías y los espacios públicos de Barcelona, «las licencias caducan por el transcurso del plazo específico o general a que estén sometidas o por renuncia expresa o tácita al ejercicio de la ocupación o de la actividad autorizada», por lo que la virtualidad de la licencia concedida para el periodo 1 de mayo a 30 de octubre 2002 se extinguió una vez transcurrido el mismo, sin que constara solicitada licencia para periodo alguno del año 2003. No obstante, constaba en el expediente la práctica de actuaciones inspectoras de las que se desprendía que en julio de 2003 el recurrente tenía emplazados cuatro veladores en la acera, circunstancia que, con independencia de que hubiera existido o no solicitud de licencia para 2003, determinaba la procedencia de liquidar la tasa por dicha utilización, dado que se había producido el hecho imponible que origina su devengo. En consecuencia, se propuso anular la liquidación y la providencia de apremio al no quedar acreditada la utilización privativa del dominio público por todo el periodo anual de 2003, y girar nueva liquidación por el periodo temporal en que tal utilización resultara acreditada.

En el expediente 30/7, la entidad recurrente dedujo recurso contra la providencia de apremio dictada para el cobro de una tasa por uso de vado en el ejercicio 2005, alegando que en 1997 cedió el inmueble al que servía el vado a otra compañía, por lo que solicitaba la baja en la titularidad del vado, la anulación de la liquidación apremiada, y que fuera girada la liquidación a nombre del titular del inmueble. De los datos obrantes en el expediente resultaba que en la misma escritura de cesión del inmueble se convino el arrendamiento de determinados locales y plazas de aparcamiento del mismo por la recurrente, quien no se dio de baja del vado durante los ejercicios 1997 a 2004, solicitándola en 2006 para los ejercicios 2005 y 2006, y concediéndola el Ayuntamiento sólo para 2006 previa la oportuna comprobación, y por otra parte satisfizo en periodo voluntario las cuotas de 1997 a 2004. Todo ello hacía presumir que la recurrente había utilizado el vado durante el año 2005, por lo que el Ayuntamiento procedió correctamente al dar de baja el vado a partir del ejercicio 2006.

Ordenanza fiscal nº 3.11. Tasas por el aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas.

Según el artículo 2º.1 de la Ordenanza, constituye el hecho imponible de esta tasa la utilización privativa o los aprovechamientos especiales constituidos en el vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas municipales a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario.

En los expedientes 547/5, 343/6 y 462/6, se trataba de empresas operadoras de telecomunicaciones por servicios de telefonía fija que, para la prestación del servicio, debían acudir al acceso o interconexión con redes existentes en el término municipal de Barcelona ya instaladas por otras entidades. Las empresas recurrentes pretendían que se dedujeran de la base imponible los costes de acceso o interconexión a las redes para los ejercicios anteriores a la vigencia de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las haciendas locales. Los tres recursos se dictaminaron de forma idéntica, haciendo constar que la cuestión ya había sido tratada por el Consell en casos referidos al sector eléctrico, y que en coherencia con lo manifestado entonces, era preciso acoger las alegaciones formuladas por los motivos siguientes:

«La cuestión que aquí se vuelve a plantear es la de si antes de la reforma de la LRHL de 1988 acometida por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre –puesto que es inequívoco que a partir de la entrada en vigor de la misma, la respuesta es afirmativa–, de la base imponible de la tasa por el aprovechamiento especial del suelo, subsuelo y vuelo que efectúan las empresas explotadoras de servicios de suministros, y consistente, como establecía el art. 24.1.III [y sigue estableciendo ahora, el primer párrafo de la letra c) del art. 24.1 del TRLRHL en los mismos términos] en los “ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas”, debe ser reducida, en el caso en que dichas empresas deban emplear redes ajenas para la explotación de los servicios que prestan, con los costes que, en concepto de acceso o interconexión, satisfagan a los titulares de esas redes.

»Pues bien, aquí, la respuesta a esta cuestión, en coherencia con lo razonado en casos similares, como decimos, también debe de ser afirmativa. Fundan el sentido esta respuesta, cuatro géneros de consideraciones: (a) la interdicción de la doble imposición; (b) la naturaleza aclaratoria del régimen vigente con anterioridad, que posee en este extremo la reforma de la LRHL de 1988 efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, (c) la necesidad de coherencia con la interpretación del hecho imponible de la Tasa efectuada a la luz de las transformaciones legales que han experimentado los sectores relevantes afectados; y (d) finalmente, la coincidencia de esta respuesta con el criterio fijado por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

»a) La interdicción de la doble imposición constituía la base del argumento sostenido en los expedientes de este Consell Tributari antes citados. Adviértase que la necesaria minoración de los ingresos brutos procedentes de la facturación con las cantidades satisfechas en concepto de acceso o interconexión a las redes ajenas por el sujeto pasivo a los titulares de éstas, no derivaba de la conveniencia de ajustar la interpretación de la expresión “ingresos brutos procedentes de la facturación” al sentido que, en virtud de otras disciplinas, contables y sectoriales, podía tener la

misma, sino al simple hecho de que si no se producía esa minoración, las empresas titulares de las redes, las cuales también se hallan sujetas a la misma tasa, verían gravadas con ella esas mismas cantidades en la medida en que para ellas esas cantidades constituyen parte de sus propios “ingresos brutos procedentes de la facturación”.

»De la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en las sentencias de 8 de abril de 1991 (ponente Ricardo Enríquez Sancho), 18 de septiembre de 1996 (ponente Ramón Rodríguez Arias), 23 de enero y 13 de abril de 1998 (ponente Alfonso Gota Losada en ambas) y 4 de julio de 2003 (ponente Ramón Rodríguez Arribas), y que analizamos con todo detalle en el expediente 383/3, se deducía claramente que, frente a las pretensiones de las empresas explotadoras de servicios de minorar la base imponible de la tasa en la suma correspondiente a determinados costes en que incurrían en la prestación de los servicios, en virtud de criterios basados en la legislación sectorial y contable, el Alto Tribunal siempre ha sostenido que semejantes pretensiones chocan frontalmente tanto con el sentido de la expresión “ingresos brutos procedentes de la facturación”, como con la exigencia, también contenida en el art. 24.1.III de la LHL de 1988 de que el importe de esa tasa esté cifrado en el 1,5 por 100 de esos ingresos “en todo caso y sin excepción”. Sin embargo toda esa jurisprudencia y la doctrina legal fijada en la STS de 23 de enero de 1998 y excepcionalmente reiterada en la de 4 de julio de 2003, nunca ha tratado el problema singular de los costes de acceso o interconexión, ni el problema de doble imposición que entrañan. Toda esa jurisprudencia se ha limitado a establecer, lógicamente por otro lado, que sin una intervención explícita del legislador en la definición de la base imponible de la tasa, la suma de los “ingresos brutos procedentes de la facturación” no podía reducirse con ningún género de coste que fuese necesario para el funcionamiento del sistema (eléctrico, pues era al que se circunscribían los supuestos examinados) en su conjunto y en especial con los denominados “costes permanentes del sistema y costes de diversificación de seguridad y abastecimiento”) que eran a los que se refiere la doctrina legal fijada en la citada STS de 23 de enero de 1998 y reiterada en la de 4 de julio de 2004.

Para ver como el problema esencial aquí estriba en la doble imposición que entraña la no minoración de la base imponible con los costes de acceso o interconexión, basta recordar los términos exactos con los que en el expediente 383/3 tratamos este asunto, aplicables aquí en todos sus extremos, advirtiendo sólo que con la expresión «peajes» allí nos referíamos a los costes de acceso o interconexión:

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

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

Y es que los peajes, siendo costes en los que necesariamente debe incurrir la empresa «comercializadora» para la obtención de sus ingresos, nada tienen que ver con los

costes necesarios para la existencia del sistema en su conjunto (esto es, en la terminología del art. 16. 5 y 6 de la Ley 54/1997, con los «costes permanentes de funcionamiento del sistema» y «los costes de diversificación y seguridad de abastecimiento»). Los peajes son costes propios de una determinada empresa en relación a su actividad ordinaria. Sin esos costes la empresa no podría acceder a la red de los «distribuidores» y por consiguiente tampoco podría prestar el específico servicio contratado con sus clientes. Por su parte, las cantidades acreditadas por la empresa «distribuidora» por este concepto no son para ella costes, por supuesto, sino ingresos procedentes de una de sus actividades también ordinarias. [...]

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

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

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

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

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

»b) El segundo género de consideraciones a favor de la minoración discutida gravita sobre el sentido de la reforma de la LRHL de 1988 efectuada por Ley 51/2002, al establecer en el art. 24.1.c) VII de aquella que “las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión”. Ya hemos dicho en el Fundamento Segundo, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo contenida en las sentencias de 10 de mayo de 2005 y 21 de noviembre de 2005 que esta reforma, en relación a los sujetos pasivos de la tasa, no debe ser entendida como una reforma que entrañe un cambio en el sistema anterior, sino como una mera aclaración de algo que podía suscitar dudas cuando no había norma alguna que determinara ese extremo. Pues bien, no vemos razón alguna que justifique que, si puede predicarse ese carácter de la reforma en relación a aquel extremo, no pueda predicarse el mismo carácter en relación a la explicitación en la minoración señalada en el nuevo redactado del párrafo VII del art. 24.1. c) recogido en el TRLRHL, máxime cuando esa explicitación es absolutamente coherente con la explicitación también de los sujetos pasivos.

»c) Esa minoración necesaria de la base imponible, a fin de evitar la doble imposición, resultaba además coherente con las específicas causas que, con anterioridad a la reforma de 2002, habían motivado la conveniencia de circunscribir el hecho imponible de la tasa en el aprovechamiento de las redes y no en su titularidad, así como la pertinencia de extender, por tanto, a quienes prestasen servicios mediante redes, con independencia de esa titularidad, la condición de sujeto pasivo. Las específicas causas que están en la base de todo esto no son otras que la desagregación vertical de los sectores afectados, impuesta legalmente en un caso (el eléctrico), posible en el otro (el de las telecomunicaciones), a fin de promover la competencia. Cuando esa desagregación vertical se produce, en el aprovechamiento concurren titulares y no titulares de las redes, los sujetos pasivos deben multiplicarse en consecuencia y surgen inevitablemente supuestos de doble imposición derivados de la necesidad de acceder y conectarse a las mismas para desarrollar las correspondientes actividades.

»d) Finalmente, el último orden de consideraciones que milita a favor de la minoración que nos ocupa es la jurisprudencia favorable al respecto. Sin perjuicio de advertir que, en los casos examinados por el Tribunal Supremo en las sentencias de 9 de mayo y de 10 de mayo de 2005 citadas en el Fundamento segundo, se trataron supuestos en donde las Ordenanzas recurridas, anteriores a la entrada en vigor de la reforma, preveían esa minoración, sin efectuarse ningún reparo al respecto, es preciso señalar que el TSJCat, tanto en la sentencia de 7 de octubre de 2004, como en la de 27 de

noviembre de ese mismo año se ha pronunciado expresamente a favor de aplicar esa minoración, desde el momento en que se produjeron los cambios en la estructuración sectorial señalados, subrayando, por consiguiente, el carácter aclaratorio de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre también en este extremo. Así en la última citada se ha dicho:

“El presente recurso de apelación se extiende también a la desestimación de la pretensión de que se deduzca de la base imponible el peaje satisfecho por la utilización de la red de distribución eléctrica a la titular de la misma y de conformidad con lo establecido en la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LHL.

“Se ha dicho ya que esta Sala en reiteradas ocasiones –sentencia núm. 987/04, de 7 de octubre entre otras– que lo apuntado en la mencionada Ley no puede entenderse como estrictamente innovativo, debiendo aplicarse desde la entrada en vigor de la nueva legislación liberalizadora en los aspectos en que recoge –aunque tardíamente– los efectos de la misma, entre los que indudablemente ha de comprenderse la exclusión de la base imponible del peaje en cuestión, por lo que debe estimarse la apelación en este concreto extremo, sin que sea óbice para ello el hecho –apuntado en la Sentencia apelada– de que no se hubiese acreditado entre el juzgado de Instancia el concreto importe a que tales peajes asciende en relación al hecho imponible de las concretas liquidaciones impugnadas, lo que podrá acreditarse, en su caso, en trámite de ejecución de sentencia.»

En el expediente 528/6, frente a la alegación de la recurrente de ser una empresa comercializadora de suministros de gas y por ello no tener la condición de sujeto pasivo de la tasa en los ejercicios anteriores a 2003, el Consell Tributari propuso desestimar el recurso por cuanto «existe una consolidada jurisprudencia según la cual, a efectos de tributación por esta tasa, resulta indiferente tener o no la titularidad de las redes de distribución, titularidad que diferencia una empresa distribuidora de una comercializadora. Recientemente, las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya de 14 de abril de 2005 y de 20 de octubre de 2005 han abundado en el criterio de que el hecho imponible se realiza aun cuando el sujeto pasivo no sea titular de la red de distribución. Partiendo, pues, de este criterio interpretativo, debe concluirse que la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, al establecer que “se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios (los de suministros) las empresas distribuidoras y comercializadoras de los mismos”, no está diciendo que con anterioridad las empresas comercializadoras estuviesen exentas de tributación, sino que está dando concreción o plasmación legal a la doctrina reiterada por la jurisprudencia en cuanto a la configuración del hecho imponible y la definición de los sujetos pasivos de la tasa».

1.- Declaración de residuos.

El Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 2 de diciembre de 2003, que aprobó la regulación del precio público por la prestación de servicios especiales de limpieza y recogida de residuos municipales para 2004, en su artículo 4.A establece: «En tanto no se disponga de la declaración de residuos de todas las actividades, el importe del precio público se calculará para las actividades que no generen residuos en volumen superior a los 900 l/día –pequeños y medianos generadores– sobre la base de la unidad de local, agrupándose en función de las superficies ocupadas y por sectores de actividad económica y referenciados a la clasificación del impuesto sobre actividades económicas (IAE) por razón del tipo de actividad desarrollada, fracciones residuales generadas y su volumen». Como puede advertirse, este precepto vincula la contraprestación del precio público a los datos declarados a efectos del IAE. Es cierto que prevé la presentación de declaraciones de residuos, pero determina que sólo tendrán valor cuando se hayan presentado las de todas las actividades, por lo que en el ejercicio de 2004 son sólo los datos del IAE los que se tienen en cuenta para la liquidación del precio público.

Esta regulación se modifica en el Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 1 de diciembre de 2004 con efectos para el ejercicio 2005. El artículo 5.1 del Acuerdo, en su primer párrafo, subordina la liquidación a dos datos diferentes en forma alternativa: Si se ha presentado declaración de producción de residuos y ésta ha sido aceptada, la liquidación del precio público se atenderá al volumen de residuos consignado en dicha declaración. En otro caso, es decir, si no se ha presentado declaración de residuos o ésta no ha sido aceptada, la liquidación se practicará atendiendo a la superficie del local.

Partiendo de estos antecedentes normativos se dictaminó el recurso del expediente (397/6). Consta que la entidad recurrente presentó, en 28 de abril de 2004, declaración de producción de residuos municipales con resultado cero, la cual, como se ha dicho, no producía efectos para el ejercicio 2004 –en el que la liquidación se giró por el local que constaba en la matrícula del IAE con una superficie de 7 m²–, pero sí debía producirlos, en principio y salvo comprobación contraria, para el ejercicio 2005.

Al haber presentado la interesada declaración de producción de residuos, la Administración no podía desconocer sus efectos por una especie de aplicación del silencio administrativo, sino que estaba obligada a comprobar si la recurrente realizaba actividades en el local, generadoras de residuos municipales. Con arreglo a lo indicado, la declaración de residuos presentada producía efectos a partir del ejercicio 2005, en el que regía la regla de que la declaración podía ser aceptada o no por la Administración, y la falta de aceptación, o la falta de declaración, era lo que determinaba que se liquidara el precio público en función de la superficie consignada a efectos del IAE. Ahora bien, la falta de aceptación por parte del órgano municipal competente es un acto administrativo que debe motivarse en base a la falta de exactitud o veracidad de la declaración de residuos, lo que supone una comprobación previa de dicha declaración y de los residuos que realmente se generan.

Por todo lo dicho, en ese caso se consideró válida la liquidación relativa a 2004, pero no la relativa a 2005. La liquidación del ejercicio 2004 se basaba exclusivamente en la

superficie declarada por IAE, lo que resultaba correcto. La de 2005 en cambio debía basarse en los residuos generados, y la Administración no podía utilizar otros parámetros, como la superficie del local, sin haber examinado y rechazado previamente la veracidad o exactitud de la declaración de residuos efectuada, lo que no se había hecho. Ello determinaba que la liquidación del ejercicio 2005, basada tan sólo en la declaración censal del elemento superficie en la matrícula del IAE, no se ajustaba a los criterios establecidos por el Acuerdo de 1 de diciembre de 2004 antes citado, que remite a la declaración de producción de residuos presentada, la cual para no ser aceptada debe sujetarse a una comprobación que en este caso no se practicó.

2.- Ejercicio de actividad y generación de residuos.

En otro expediente (257/6) la alegación relativa al no ejercicio de la actividad en el local objeto de la liquidación, no podía ser admitida por cuanto dicho local era el que figuraba en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas del ejercicio 2005 como domicilio de la actividad por declaración del sujeto pasivo, cuya situación de alta en la citada matrícula implica, según la definición del hecho imponible del impuesto, la realización de actividades económicas en el local declarado, las cuales generan algún tipo de residuos que, conforme a lo regulado por la legislación sectorial catalana sobre la materia, deben gestionarse de forma diferenciada. Por otra parte, el recurrente no había presentado declaración de producción de residuos, ni constaba que hubiera comunicado en debida forma ningún cambio de domicilio de la actividad a efectos del citado impuesto. En este sentido, como se ha dicho antes, la normativa reguladora del precio público prevé que en tanto no se disponga de la declaración de residuos de todas las actividades, o la declaración de residuos presentada no haya sido aceptada, para la clasificación de las actividades en función de los residuos generados se tomará la superficie declarada a efectos del impuesto sobre actividades económicas (art. 5.1 del Acuerdo regulador de 1 de diciembre de 2004). Debe añadirse que en caso de cambio de local de la actividad, de acuerdo con la normativa reguladora de dicho impuesto, el sujeto pasivo viene obligado a comunicar a la Administración la variación producida (art. 10 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero).

Por otra parte, no parecía razonable compartir la afirmación del recurso de que la actividad desarrollada no producía ningún tipo de residuos, pues no es ilusorio pensar que un despacho de abogados genera una serie de residuos propios de una oficina, que es necesario recoger, por lo que a la entidad recurrente debía atribuírsele la condición de productora de residuos con independencia de la cantidad de éstos que generase, y es obligación suya gestionarlos conforme a lo establecido en los artículos 16 y siguientes de la Ley del Parlament de Catalunya 6/1993, de 15 de julio, estando obligada al pago del precio público por el servicio prestado al efecto por parte del Ayuntamiento, de acuerdo con el art. 3º del Acuerdo de 1 de diciembre de 2004, regulador del precio público para el ejercicio 2005.

3.- Superficie del local.

En el expediente (242/6), se señaló que a los efectos de la liquidación del precio público de 2004, lo determinante era la superficie de la actividad declarada a efectos de impuesto sobre actividades económicas, según el art. 4.A del Acuerdo regulador del

precio público citado al principio, por lo que, habida cuenta que en el ejercicio 2004 el recurrente constaba dado de alta por la actividad de abogado con una superficie de 38 m² destinada a la actividad, según la matrícula del citado impuesto, se concluyó que la liquidación practicada resultaba conforme a derecho, con independencia de que dicha actividad se desarrollara o no en el local objeto de la liquidación, ya que tal circunstancia era intrascendente a efectos del importe liquidado, que correspondía a la tarifa mínima establecida para los locales de hasta 200 m² de superficie por el Acuerdo regulador del precio público, pues aún cuando el local donde el recurrente ejerciera la actividad fuera de superficie superior, no cabría modificar la cuota liquidada por aplicación del principio de prohibición de la «reformatio in peius».

4.- Ejercicio de varias actividades en un mismo local.

La regulación del precio público en el ejercicio 2005, aprobada por Acuerdo de la Comisión de Gobierno de 1 de diciembre de 2004, introdujo en el artículo 5.3.B) una novedad, relativa a las actividades desarrolladas por diferentes personas en un mismo local, que no se contemplaba en las disposiciones reguladoras aprobadas para el ejercicio 2004. De acuerdo con el citado artículo, «los locales en que se ejerzan conjuntamente diversas actividades empresariales o profesionales podrán solicitar la agrupación a efectos de una única liquidación del precio público al titular de la actividad a la que corresponda mayor coeficiente por razón de las fracciones residuales generadas». Esta regla no se aplica de forma automática, pero los interesados tienen la oportunidad de pedir la agrupación, si bien en el Acuerdo no se indica de manera específica cual es el plazo para formular esta solicitud. Aún así, parece lógico entender que mientras la liquidación no es firme es posible rectificar su contenido para ajustarlo más exactamente a las normas.

En el recurso examinado (exp. 265/6) no era obstáculo que la interesada no hubiera invocado formalmente el citado precepto, en primer lugar, porque materialmente la reclamación se dirigía a esa finalidad, y en segundo lugar, porque el recurso deducido había impedido que la liquidación adquiriera firmeza, de manera que mientras ésta no se produjera era posible su rectificación. La solicitud de agrupación se presentó durante la tramitación del recurso, y de acuerdo con lo argumentado procedía reconocerle eficacia en su resolución. Por otro lado, la agrupación de actividades de la recurrente y de los otros titulares no daba lugar a ninguna variación en la liquidación del ejercicio 2005 satisfecha por aquélla, al no alterarse su clasificación como pequeño generador de residuos, dado que la superficie total agrupada no superaba los 50 m², que era el parámetro a tener en cuenta al no haberse presentado declaración de residuos, según el artículo 5º.1 del Acuerdo regulador del precio público.

1.- Informes de carácter general.

Como cada año, el Consell Tributari emitió el informe preceptivo sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales para el ejercicio 2008. Por primera vez se informaron el proyecto de regulación general de los precios públicos y el de regulación de los precios públicos por el servicio de recogida de residuos comerciales e industriales asimilables a los municipales y por los servicios especiales de limpieza.

2.- Tercerías de dominio.

Se han informado tres expedientes sobre tercerías de dominio, en los que se ha recogido la doctrina en la materia establecida por el Tribunal Supremo. Así, en el informe del expediente 542/6, dijo el Consell:

«Constituye doctrina reiterada del Tribunal Supremo, la recogida en las sentencias de 29 de abril de 1994 y 10 de mayo de 1995 (entre otras), según la cual “a diferencia de la acción reivindicatoria, en la tercería de dominio no se trata de declarar ni recuperar el dominio de la cosa, sino que la finalidad institucional y única del proceso de tercería de dominio es la de liberar de un embargo bienes que han sido indebidamente trabados por no pertenecer al ejecutado, sino a un tercero extraño a la deuda reclamada, el cual ostenta la titularidad dominical con anterioridad a la traba del embargo, lo que supone, como exigencia ineludible, el examen de si el accionante tiene la condición de tercero y de si su adquisición fue anterior a la fecha en que se practicó el embargo administrativo que garantizaba el cobro del crédito por el ejecutante».

Por otro lado, el mismo Tribunal ha declarado en sentencia de 12 de diciembre de 1989, que la anotación preventiva de embargo, pese a constituir un derecho de realización de valor o una especie de hipoteca judicial, no tiene rango preferente sobre los actos dispositivos celebrados con anterioridad a la fecha de la anotación. En este sentido, la sentencia del Alto Tribunal, de fecha 14 de junio de 1996, establece que “es doctrina de esta Sala la de que la anotación de embargo no puede oponerse al que con anterioridad ha adquirido el objeto de la traba, aunque no haya inscrito su derecho, ya que la traba no puede recaer sobre bienes que no estén en el patrimonio del deudor, ni el acreedor embargante goza de la protección del art. 34 de la Ley Hipotecaria”.

Como corolario de lo anterior, la acción del tercerista sólo puede vencerse si se logra probar o bien que es simplemente un tercero aparente, puesto que se demuestra que existe una identidad subjetiva substancial entre él y el deudor (lo cual suele ocurrir cuando existe confusión de patrimonios –por ejemplo la que puede darse entre mandante y mandatario, ex art. 1717 del Código Civil, o en la actuación de testaferros– o cuando la apariencia se genera mediante la constitución de personas jurídicas –caso éste en que la apariencia se desvanece recurriendo a la doctrina del «levantamiento del velo» fijada, entre otras, en la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2005), o bien que, existiendo tercero real, el negocio que dio origen a su título dominical es nulo (normalmente por simulación del negocio traslativo de la propiedad, así las sentencias del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2004 y 4 de diciembre de 2006). En el presente caso no cabe oponer la jurisprudencia invocada en el informe del Departamento de Recursos del Instituto Municipal de Hacienda, que niega la cualidad

de tercero si de los hechos probados se puede deducir que existe una real confusión de patrimonios entre el deudor y el tercerista cuando alguno de ellos sea una sociedad, por cuanto nos hallamos ante personas físicas con patrimonios diferenciados, el del deudor y transmitente de las fincas y los de los adquirentes de las mismas, sin que quepa negar a éstos su cualidad de terceros, pues aún cuando sean familiares próximos del deudor, con los datos de que se dispone no se puede presumir que la compraventa mediante la cual adquirieron los inmuebles fuera un negocio simulado que diera lugar a la desestimación de la tercería de dominio conforme a la doctrina jurisprudencial, al no poderse apreciar los hechos que sirven habitualmente para presumir la existencia de una compraventa simulada, nula por falta de causa (a saber, entre otros, inexistencia de precio o precio vil o irrisorio; o falta de ocupación de la finca, que sigue en posesión del vendedor; así, las sentencias de la Audiencia Provincial de Castellón de 31 de marzo de 2001 y de la Audiencia Provincial de Murcia de 12 de marzo de 2001).

En consecuencia, debe estimarse la reclamación formulada, sin perjuicio de que por el Ayuntamiento puedan ejercitarse las acciones administrativas o de otro orden que resulten oportunas para obtener el cobro de las deudas pendientes.

Expedientes tramitados Año 2007

Total expedientes	563
Recursos	561
Informes	2

Recursos

Estimados	108
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	12
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	56
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	38
Disconformidad con el Distrito del Eixample	2

Estimados en parte	87
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	32
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	30
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Actuación Urbanística	1
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	23
Disconformidad con el Distrito del Eixample	1

Desestimados	331
Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	199
Conformidad con el Distrito del Eixample	3
Conformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	117
Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda	11
Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza	1

Aceptado el desistimiento	1
---------------------------	---

Archivados por falta de objeto	22
--------------------------------	----

Declarados inadmisibles	5
-------------------------	---

Devueltos por incompetencia del Consell	7
---	---

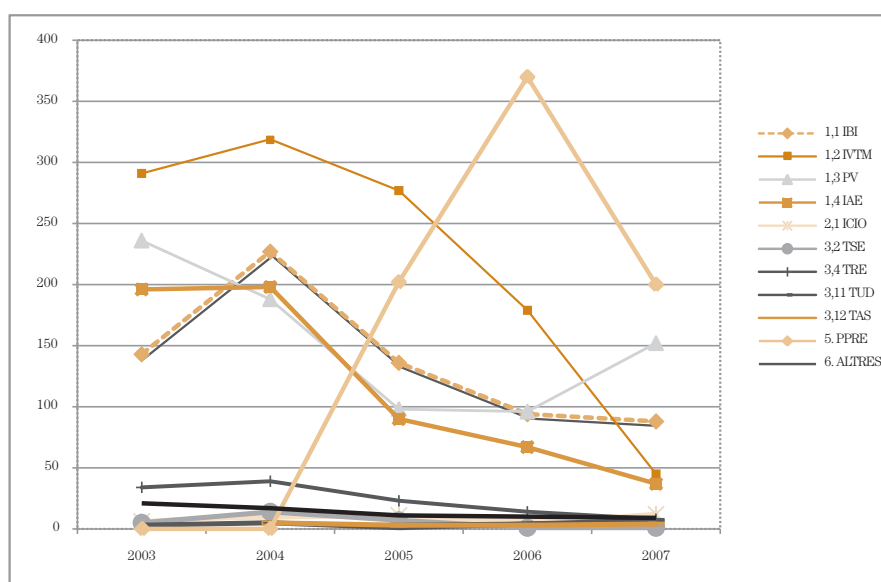
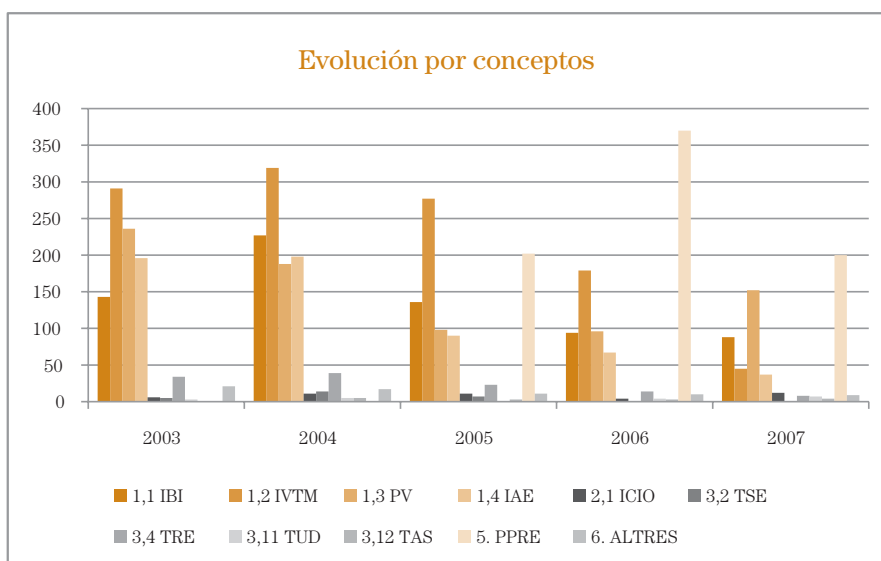
Clasificación por conceptos

	2003	2004	2005	2006	2007
1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles	143	227	136	94	88
1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción Mecánica	291	319	277	179	45
1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	236	188	98	96	152
1.4 Impuesto sobre actividades económicas	196	198	90	67	37
2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras	6	11	11	4	12
3.2 Tasas por servicios de prevención, extinción de incendios y salvamento	5	14	7	1	1
3.4 Tasas por recogida de residuos	34	39	23	14	8
3.10 Tasas por utilización privativa del dominio público municipal y prestación de otros servicios	3	5	1	4	7
3.11 Aprovechamiento del vuelo, el suelo y el subsuelo de las vías públicas	-	5	3	3	4
4. Precios públicos por recogida de residuos comerciales	-	-	202	370	200
5. Otros asuntos	21	17	11	10	9
Totales	935	1023	859	842	563

Porcentajes

	2003	2004	2005	2006	2007
1. Impuesto sobre bienes inmuebles	16,04%	22,18%	15,83%	11,16%	15,6%
2. Impuesto sobre vehículos de tracción Mecánica	31,12%	31,18%	32,24%	21,26%	8%
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	25,24%	18,38%	11,40%	11,40%	27%
4. Impuesto sobre actividades económicas	21,92%	20,23%	10,71%	7,96%	6,5%
5. Precios públicos por recogida de residuos	-	-	23,51%	43,94%	35,5%
6. Otros conceptos	5,68%	8,03%	6,31%	4,28%	7,4%

Gráficos



Abreviaturas

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

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

Consell d'Edicions i Publicacions

Carles Martí, Enric Casas, Eduard Vicente, Jordi Martí, Jordi Campillo,
Glòria Figuerola, Víctor Gimeno, Màrius Rubert, Joan A. Dalmau,
Carne Gibert, José Pérez Freijo.

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

Edició: Consell Tributari

Edició Impressió i Producció: Imatge i Producció Editorial

D.L. B-48.962-2008

Novembre, 2008

Imprès en paper ecològic