

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2008



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMORIA 2008



Ajuntament de Barcelona

Composici3n del Consell Tributari

Presidente

Jos3 Antonio P3rez Torrente

Vicepresidente

Joaquim Bisbal M3ndez

Vocales

Mart3n Pagonabarraga Garro

Jordi Parpal Marf3

Rafael Entrena Cuesta

Emilio 3lvarez P3rez

Maria Merc3 Castillo Solsona

Secretario

Daniel Seco Adxer3

Prólogo del Alcalde

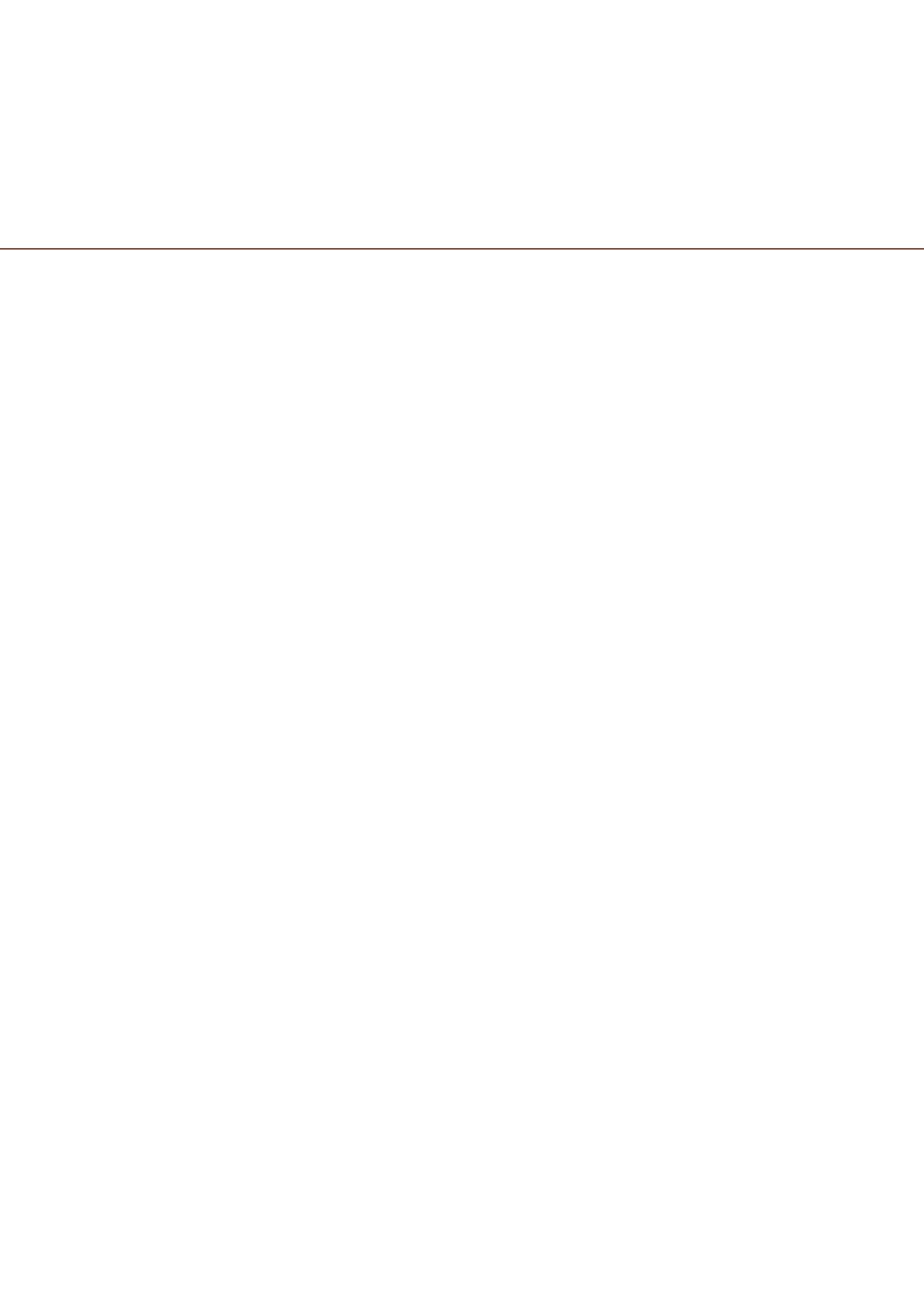
Con este documento que presentamos, el Consell Tributari da a conocer los aspectos más relevantes de su actuación durante el año 2008. Este año hemos celebrado el 20º aniversario de su constitución, y lo hemos hecho presentando un balance que resulta muy satisfactorio.

Toda la actividad del Consell Tributari se dirige a garantizar la seguridad jurídica del contribuyente de Barcelona. Con la perspectiva que da el tiempo transcurrido, la solvencia del trabajo realizado por el Consell Tributari se ha reconocido ampliamente en todos los ámbitos del municipalismo y también por parte de los expertos en la materia, y demuestra el acierto del modelo de garantías de los contribuyentes aplicado por el gobierno de la ciudad, con el respaldo unánime de todos los grupos políticos.

De los datos aportados se deduce que, siguiendo una tendencia que se ha ido consolidando a lo largo de estos años, se ha seguido reduciendo de manera significativa la conflictividad derivada de la aplicación de la normativa tributaria. Esta reducción de la conflictividad se explica, en buena parte, por la progresiva confluencia de criterios entre la administración tributaria y el Consell Tributari como garante de la seguridad jurídica de la ciudadanía.

El reconocimiento de que goza el Consell Tributari de Barcelona tiene que espolear a todos los que trabajan en el ámbito de la hacienda municipal a seguir por la recta vía al servicio de la ciudad. Todo ello en beneficio de la claridad de las normas y procedimientos de gestión, recaudación e inspección de los ingresos municipales de derecho público que sirven, en última instancia, para garantizar el nivel de servicios públicos que Barcelona merece y para avanzar en su transformación.

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 | |
| Impuesto sobre bienes inmuebles | 11 |
| 1.- Sujeto pasivo y hecho imponible | 11 |
| 1.1.- Cesión de uso de plaza de aparcamiento subterráneo | 11 |
| 1.2.- Transmisión en contrato privado | 11 |
| 2.- Exenciones | 11 |
| 2.1.- Edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las órdenes, congregaciones religiosas e institutos de vida consagrada | 11 |
| 2.2.- Exenciones activadas “ope legis” | 11 |
| 2.3.- Solicitud de exención en base al art. 15 de la Ley 49/2002 sin acreditar el ejercicio de la opción | 12 |
| 3.- Valores catastrales | 12 |
| 3.1.- Modificación del valor catastral como consecuencia de una alteración del inmueble declarada por el recurrente. Ausencia de notificación | 12 |
| 3.2.- Modificación de valores que tiene su origen en alteraciones de orden físico, económico o jurídico que esse produzcan en los bienes gravados. Deber de notificación | 12 |
| 4.- Prescripción y ausencia de notificación | 13 |
| 4.1.- Prescripción de la acción para exigir el pago de liquidaciones cuya eficacia se suspendió por el Ayuntamiento | 13 |
| 5.- Otras cuestiones | 13 |
| 5.1.- La Administración no puede iniciar la vía ejecutiva de una liquidación en tanto la decisión sobre su suspensión pende de los órganos económico-administrativos o judiciales | 13 |
| 5.2.- Concurrencia en el hecho imponible. Obligación solidaria | 13 |
| 5.3.- Expropiación de bienes inmuebles por razones urbanísticas. La transmisión se produce con la formalización del acta de ocupación | 13 |
| 5.4.- Nulidad de la diligencia de embargo de una pensión de jubilación de cuantía inferior al salario mínimo | 14 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 1.2 | |
| Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica | 15 |
| 1.- Sujeto pasivo y hecho imponible. Alta, transmisión y baja del vehículo | 15 |
| 2.- Exención de los vehículos de minusválidos | 15 |
| 3.- Ausencia de notificación y prescripción | 16 |
| 4.- Otras cuestiones | 16 |

| | |
|--|----|
| Ordenanza fiscal nº 1.3 | |
| Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana | 17 |
| 1.- Hecho imponible y supuestos de no sujeción | 17 |
| 1.1.- Hecho imponible | 17 |
| 1.2.- Diferimiento del impuesto con arreglo al capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades | 18 |
| 2.- Exenciones, reducciones y bonificaciones | 18 |
| 2.1.- Exenciones | 18 |
| 2.2.- Reducción de la base imponible por modificación del valor catastral y bonificación por adquisición “mortis causa” de la vivienda habitual del causante | 19 |
| 2.3.- Otras cuestiones sobre la bonificación por transmisión “mortis causa” de la vivienda habitual del causante | 20 |
| 3.- Sujeto pasivo | 20 |
| 4.- Base imponible | 21 |
| 4.1.- Valor de un usufructo objeto de venta por la usufructuaria | 21 |
| 4.2.- Modificación del valor catastral como consecuencia de la segregación o agrupación previa a la transmisión del terreno | 21 |
| 4.3.- Imposibilidad de aplicar valores catastrales que no hayan sido notificados | 22 |
| 4.4.- Transmisión del derecho de vuelo | 23 |
| 4.5.- Periodo de tenencia | 23 |
| 5.- Prescripción | 24 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 1.4 | |
| Impuesto sobre actividades económicas | 25 |
| 1.- Introducción | 25 |
| 2.- Beneficios fiscales | 25 |
| 3.- Otras cuestiones: gestión censal del tributo y devolución de ingresos indebidos | 30 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 2.1 | |
| Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras | 31 |
| 1.- Hecho imponible | 31 |
| 2.- Base imponible | 31 |
| 3.- Otras cuestiones | 32 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 3.1. | |
| Tasas por servicios generales | 33 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 3.3. | |
| Tasas por servicios urbanísticos | 34 |
| | |
| Ordenanza fiscal nº 3.10 | |
| Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios | 35 |
| | |
| Precios públicos para la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales | 37 |

| | |
|--|----|
| Otros asuntos | 39 |
| 1.- Tercerías de dominio | 39 |
| 2.- Reembolso del coste de las garantías | 39 |
| 3.- Informes de carácter general | 40 |
| Anexo I: Expedientes tramitados | 43 |
| Anexo II: Clasificación por conceptos | 44 |
| Anexo III: Gráficos | 45 |

I.- Introducción

El año 2008 fue importante para el Consell Tributari en el ámbito institucional. Se cumplieron veinte años desde su modesta aparición en el artículo 141 de la Ordenanza fiscal general aprobada para el ejercicio 1988, como una iniciativa del Ayuntamiento que tenía como finalidad garantizar la seguridad jurídica del contribuyente. El artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de bases del régimen local, suprimió las competencias de los tribunales económico-administrativos para conocer de las reclamaciones contra actos relativos a los tributos locales y ello determinaba que la única posibilidad de control externo de los actos tributarios del Ayuntamiento se situaba en la jurisdicción contencioso-administrativa, con el consiguiente coste económico que en la mayor parte de los casos hacía inviable la reclamación.

Los responsables del Ayuntamiento de Barcelona decidieron aprovechar las posibilidades de autoorganización que les atribuía la ley y crearon el Consell Tributari como órgano asesor en materia tributaria, especialmente en la resolución de recursos, dotado de independencia técnica, después legalmente reconocida, y protegido por el compromiso del Ayuntamiento de atribuir valor vinculante a sus informes, compromiso no escrito pero rigurosamente cumplido.

La conjunción de la voluntad política mantenida por todos los grupos municipales y el rigor técnico de los informes del Consell, determinó que el Consell Tributari fuese elevado a la categoría de institución legal. La Ley 1/2006, de 13 de marzo, de régimen especial del municipio de Barcelona mantuvo el régimen singular constituido por el Ayuntamiento, y excluyó definitivamente a este municipio del sistema de los tribunales económico administrativos municipales creados por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre.

Entendiendo que era motivo de satisfacción colectiva la celebración del veinte aniversario del Consell en las circunstancias expuestas, el Ayuntamiento de Barcelona organizó el Tercer Encuentro de Órganos Tributarios Locales, al que asistieron representantes de los tribunales económico-administrativos municipales y responsables de la gestión tributaria municipal procedentes de todo el Estado. Las jornadas se inauguraron por la Ilma. Sra. Montserrat Ballarín Espuña, concejala de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona, y fueron clausuradas por el Excmo. Sr. Jordi Hereu Boher, alcalde de Barcelona. Paralelamente se celebró una recepción conmemorativa de los veinte años de existencia del Consell Tributari en el Salón de Ciento del Ayuntamiento, bajo la presidencia del tercer teniente de alcalde, Ilmo. Sr. Jordi W. Carnes Ayats.

Como consecuencia de estas jornadas, el presidente del Consell Tributari fue invitado en el mes de septiembre a presentar una ponencia en las Jornadas sobre los Órganos de Defensa de los Contribuyentes, que se celebraron en Valladolid organizadas por el Consejo Regional para la Defensa del Contribuyente de Castilla y León. En estas Jornadas intervinieron entre otros, la Excmo. Sra. Pilar del Olmo Moro, consejera de Hacienda de la Junta de Castilla y León, el profesor Dr. Rafael Calvo Ortega, catedrático emérito de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid y ex ministro de Trabajo, el profesor Dr. Gaspar de la Peña Velasco, presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente y catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid, y el profesor Dr. José Manuel Tejerizo López, presidente el Consejo Regional organizador y catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UNED.

Tanto en la reunión de Barcelona como en la ponencia presentada en Valladolid se puso de manifiesto la singularidad del Consell Tributari frente a las otras instituciones creadas como tribunales económico-administrativos al amparo de la Ley 57/2003, o de las figuras del defensor del contribuyente creadas por otras comunidades autónomas u otros ayuntamientos.

El Consell Tributari no se puede asimilar a los tribunales económico-administrativos creados en otros ayuntamientos porque no tiene capacidad resolutoria, sino que cumple funciones de informe y asesoramiento preceptivo. Tampoco no se puede asimilar a los órganos de defensa del contribuyente, como se ha reiterado en memorias anteriores, porque su función no es proteger al contribuyente sino contribuir a la aplicación justa de la normativa tributaria local.

A pesar de esta singularidad de la posición del Consell Tributari frente al Ayuntamiento, he de hacer constar como presidente del Consell la satisfacción que me ha producido oír en alguna de las reuniones citadas la opinión laudatoria, referida al Ayuntamiento de Barcelona, en el sentido de que es más importante la voluntad sincera de cumplir la norma que la coerción normativa.

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.- Cesión de uso de plaza de aparcamiento subterráneo.

En el informe recaído en el expediente 351/7, siguiendo la pauta fijada en anteriores ocasiones, se sostiene, en un caso de cesión por la concesionaria del servicio de aparcamiento subterráneo del derecho al uso individualizado y exclusivo de una plaza durante el resto del plazo concesional, que no se ha producido una cesión de la concesión, por lo que el sujeto pasivo continúa siendo la sociedad concesionaria.

1.2.- Transmisión en contrato privado.

En aplicación del art. 1227 del Código Civil, en el informe emitido en el expediente 22/8 se entiende que el recurrente no es sujeto pasivo por haber transmitido el inmueble mediante documento privado aportado a un juzgado con anterioridad a la fecha del devengo del impuesto.

2.- Exenciones.

2.1.- Edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las órdenes, congregaciones religiosas e institutos de vida consagrada.

En contra de lo sostenido en la resolución impugnada, según la cual para la concesión de la exención que establece el art. IV.1.A).5 del Acuerdo entre el Estado y la Santa Sede sobre asuntos económicos habrá de atenderse al porcentaje que la zona destinada a residencia supone en relación con el total de la finca, y en la línea seguida en anteriores informes, el Consell, en el expediente 355/6, sostiene que desde el punto de vista literal dicho precepto no establece ninguna comparación entre la parte destinada a casa o convento y la totalidad de la finca catastral, sino entre el uso primordial de un edificio y el edificio mismo, y que el atributo esencial de un inmueble como “convento” no radica en su configuración física, sino en la peculiar función que cumple de servir de vivienda a los miembros de una Orden o Congregación religiosa, por lo que la interpretación adecuada exige entender que la palabra edificio es equivalente a la de inmueble y que no exige, por tanto, la condición física de construcción aislada. Con esta interpretación se clarifica la norma reguladora de la exención legal, porque de esta forma lo único que es exigible es que la superficie habitable se dedique precisamente a vivienda y no a otra actividad.

2.2.- Exenciones activadas “ope legis”.

Insistiendo en la línea fijada en el expediente 290/4, y con relación a la exención que regula el art. 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, en relación con los arts. 14.1 y 2, en informe que emite en el expediente 42/7 sostiene el Consell que una vez ejercitada la opción la entidad interesada quedará vinculada a este régimen fiscal de forma indefinida durante los periodos impositivos siguientes en tanto se cumplan los requisitos del art. 3 de la citada Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma en que se establezca reglamentariamente, de ahí que quepa hablar de exenciones activadas “ope legis”, sin perjuicio del derecho del contribuyente a una posible renuncia.

2.3.- Solicitud de exención en base al art. 15 de la Ley 49/2002 sin acreditar el ejercicio de la opción.

En un caso en que por una fundación privada se solicitó el reconocimiento del derecho a la exención, en base al art. 15 de la Ley 49/2002, sin acreditarse de forma expresa el ejercicio de la opción preceptiva, se sostuvo, que el Ayuntamiento debió requerir a la interesada, en aplicación del art. 71.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, para que aportase la documentación acreditativa del ejercicio de la opción en el plazo de diez días, sin esperar a que dicha documentación fuese aportada, ocasionalmente, con posterioridad al solicitarse la exención del impuesto sobre actividades económicas. Por tal motivo se reconoce a la recurrente el derecho a la exención en el periodo impositivo que finalizó con posterioridad a la fecha de presentación de la solicitud, y no en el que finalizó con posterioridad a la aportación del documento referido al solicitar la exención del IAE (exp. 173/7).

3.- Valores catastrales.

3.1.- Modificación del valor catastral como consecuencia de una alteración del inmueble declarada por el recurrente. Ausencia de notificación.

En aplicación de lo dispuesto en el art. 5.6 de la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del catastro inmobiliario, aplicable por razones temporales (hoy art. 17 del texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo), en cuya virtud los actos dictados como consecuencia de los procedimientos de incorporación mediante declaraciones, comunicaciones o solicitudes, se notificarán a los interesados y tendrán efectividad el día siguiente a aquél en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originaron la incorporación o modificación catastral con independencia del momento en que se notifiquen, en el expediente 191/7 se propuso declarar la nulidad de la liquidación y de la providencia de apremio dictadas antes de que tal notificación se practicase, sin perjuicio de que se propusiera a la Gerencia Regional del Catastro la notificación en forma del valor catastral.

3.2.- Modificación de valores que tiene su origen en alteraciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados. Deber de notificación.

En el expediente 384/6, en relación al art. 17 del texto refundido de la Ley del catastro inmobiliario, se informó que de dicho precepto se desprende, en primer lugar, que a diferencia de lo que ocurre en el supuesto de los procedimientos de valoración colectiva, conforme al art. 29.3 de la misma Ley, los acuerdos de modificación de valores que tienen su origen en las alteraciones de orden físico, económico o jurídico de los bienes gravados no tendrán efectividad el día 1 de enero siguiente a aquél en que se produzca su notificación, sino que su eficacia se retrotrae al día siguiente a aquél en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originaron la incorporación o modificación catastral, con independencia del momento en que se notifiquen; y en segundo lugar, que tal notificación resulta preceptiva para la práctica de liquidaciones en base a los nuevos valores establecidos. De acuerdo con ello, se propuso acordar la nulidad de la liquidación por haber sido practicada antes de que se notificase la resolución sobre el nuevo valor, sin perjuicio de que pudiera volver a practicarse una vez se hubiera notificado dicha resolución.

4.- Prescripción y ausencia de notificación.

13

4.1.- Prescripción de la acción para exigir el pago de liquidaciones cuya eficacia se suspendió por el Ayuntamiento.

Al haber transcurrido desde la última actuación practicada en el procedimiento recaudatorio, consistente en el acuerdo de suspensión de la ejecutividad de la liquidación, más de cuatro años sin que constara la realización de actuaciones por parte de la Administración o de los sujetos pasivos que pudieran interrumpir el plazo de prescripción, en los informes de los expedientes 113/7 y 272/7 se entendió que, en aplicación de los arts. 66, 67 y 68 de la Ley General Tributaria, procedía declarar prescrita la acción para exigir el pago de las deudas.

5.- Otras cuestiones.

5.1.- La Administración no puede iniciar la vía ejecutiva de una liquidación en tanto la decisión sobre su suspensión pende de los órganos económico- administrativos o judiciales.

Siguiendo la doctrina establecida por el Tribunal Supremo, entre otras en sentencias de 29 de abril de 2000 y 16 de marzo de 2006, en cuya virtud, con arreglo al principio de tutela judicial efectiva, las solicitudes de suspensión de las liquidaciones tributarias producirán total eficacia hasta tanto no se resuelva sobre ellas en el orden jurisdiccional, incluso en supuestos en los cuales no se hubieran aportado garantías, en los informes de los expedientes 336/7, 353/7 y 3/8 se propuso la nulidad de las providencias de apremio recurridas, por haberse dictado antes de que el juzgado de lo contencioso-administrativo ante el que se impugnaron las liquidaciones se pronunciase sobre la suspensión de las mismas, instada en vía jurisdiccional.

5.2.- Concurrencia en el hecho imponible. Obligación solidaria.

Con apoyo en el art. 34 de la Ley General Tributaria de 1963 (hoy art. 35.6 de la Ley General Tributaria vigente), se mantuvo, en el informe del expediente 532/6, que la concurrencia en el hecho imponible de dos o más titulares u obligados tributarios determina que éstos queden solidariamente obligados frente a la Administración al cumplimiento de todas las prestaciones, comportando dicha solidaridad el que la Administración pueda dirigirse a cualquier de ellos para exigir el pago de la totalidad de la deuda.

5.3.- Expropiación de bienes inmuebles por razones urbanísticas. La transmisión se produce con la formalización del acta de ocupación.

Frente a las alegaciones de los recurrentes en el sentido de que no ostentaban la condición de sujetos pasivos respecto de unas fincas sujetas a expropiación, cuya titularidad a su juicio pasó al dominio público a efectos fiscales en la fecha de adopción del acuerdo de necesidad de la ocupación que inició el expediente expropiatorio, o como máximo en el momento de inicio del expediente de justiprecio, el Consell, en informes emitidos en los expedientes 339/7, 13/8 y 17/8, sostuvo, en aplicación del art. 210.1 del Reglamento de gestión urbanística, aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto, que la transmisión de los inmuebles expropiados por razones urbanísticas se produce en el momento de la formalización del acta de ocupación y no en el de iniciación del expediente expropiatorio.

En informe emitido en el expediente 191/8, se declaró la nulidad de una diligencia de embargo, en aplicación del art. 169.5 de la Ley General Tributaria en relación con el 607.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, que prohíbe el embargo de cuentas corrientes cuando los ingresos del obligado provengan de una pensión de jubilación de cuantía inferior al salario mínimo interprofesional.

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

15

1.- Sujeto pasivo y hecho imponible. Alta, transmisión y baja del vehículo.

En relación al sujeto pasivo y al hecho imponible, el Consell ha recordado, en los expedientes 47/7, 21/8, 24/8 y 41/8, que de acuerdo con lo que disponen los artículos 93 y 95 de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales, y 92 y 94 del Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, este impuesto grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría, considerándose como vehículo apto para circular el matriculado en los registros públicos correspondientes mientras no haya causado baja en los mismos, y siendo sujeto pasivo del impuesto la persona a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación. Como consecuencia de lo que disponen estos preceptos, en los citados expedientes se reitera que el simple cambio de titularidad civil del vehículo no tiene efectos en la exacción del impuesto mientras no se haya tramitado la transferencia en la Jefatura Provincial de Tráfico.

Solo en el caso de inexistencia del vehículo por desguace suficientemente acreditado, en el que falta el sustrato material del hecho imponible, es posible prescindir de los datos registrales, dado que el impuesto no grava la mera matriculación o inscripción registral de los vehículos sino la manifestación de capacidad económica que supone la circulación real o potencial de un vehículo, si bien asumida públicamente por parte de quien consta como titular en la Jefatura Provincial de Tráfico. En este sentido, en el expediente 52/8 se desestiman las alegaciones del recurrente, ya que en la fecha de devengo del impuesto el vehículo no se había desguazado sino que se encontraba a su disposición en el depósito municipal. A la misma conclusión se llega en el expediente 418/7, tratándose de un vehículo que había estado retenido por la Guardia Urbana de otro municipio.

2.- Exención de los vehículos de minusválidos.

En el expediente 420/7 se recuerda, en relación a una liquidaciones referentes a los ejercicios 1999 a 2002, que en el artículo 94.1.d) de la Ley 39/1988, en la redacción anterior a la reforma operada por la Ley 51/2002, esta exención se preveía respecto de los vehículos adaptados para su conducción por personas con discapacidad física, adaptación que en el caso planteado no se había producido.

En otros expedientes, y respecto a la cuestión de si el acto de reconocimiento de la exención prevista en el artículo 93.1.e) del Real Decreto 2/2004 puede tener efectos retroactivos vinculados a la existencia de los presupuestos materiales de la exención respecto de liquidaciones firmes con independencia del momento en que el interesado haya formulado la correspondiente solicitud, se reitera que el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales condiciona el derecho a disfrutar de determinadas exenciones, entre ellas la de los vehículos para personas con movilidad reducida, no solo a la existencia de ciertos presupuestos materiales y determinadas circunstancias, sino también al hecho de la previa solicitud expresa del interesado, de manera que este requisito, aunque formal, deviene en estos casos de carácter esencial para el disfrute del beneficio (expedientes 406/7, 407/7 y 413/7). En los casos planteados en estos expedientes se recuerda que para disfrutar de la exención hace falta que el interesado tenga reconocida la discapacidad y que haya formulado la solicitud de exención durante el período de exposición al público del padrón del impuesto o dentro del período voluntario de pago.

3.- Ausencia de notificación y prescripción.

En los expedientes 324/7, 25/8, 45/8, 56/8 y 121/8 se reitera que la notificación colectiva mediante la publicación de edictos en el Boletín Oficial de la Provincia no es válida si previamente no se ha notificado individualizadamente la liquidación correspondiente al alta en el padrón del impuesto o si no se han abonado en período voluntario liquidaciones anteriores a la que es objeto del apremio recurrido. En caso de no haberse producido ninguna de estas dos circunstancias, las actuaciones llevadas a cabo en vía de apremio son nulas de pleno derecho y no interrumpen el cómputo del plazo de prescripción.

En el expediente 324/7 se señala que también son nulas y no interrumpen la prescripción las actuaciones de apremio cuando, a pesar de haberse intentado infructuosamente la notificación individualizada de las liquidaciones, no consta la práctica de la notificación edictal. Por otro lado, en el mismo expediente se declaran inválidos los dos intentos de notificación personal practicados en días diferentes, porque no se efectuaron en horas distintas al no existir la diferencia mínima de sesenta minutos a que se refiere la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 2004, dictada en recurso de casación en interés de ley.

En el expediente 38/8 se declara la nulidad del procedimiento de apremio en relación a dos liquidaciones giradas por diferentes vehículos, en un caso porque no constaba el justificante de la notificación individualizada de la liquidación de alta, y en el otro porque esta notificación no se practicó, sino que en el ejercicio del alta se procedió directamente a la inclusión del recurrente en el padrón.

En el expediente 44/8 se declara prescrita la acción para exigir el pago de las deudas, ya que en la fecha de notificación del acto recurrido se había agotado el plazo de prescripción sin que se hubiese producido ninguna actuación del sujeto pasivo susceptible de interrumpir dicho plazo, ni pudiese otorgarse validez interruptiva a las notificaciones edictales de las providencias de apremio, ya que los intentos de notificación personal no se produjeron en el domicilio del recurrente que constaba en el padrón de habitantes, sino en el de su actividad económica, de la que ya se había dado de baja.

4.- Otras cuestiones.

En el expediente 282/7, en base a lo dispuesto en el art. 98 de la Ley 39/1988, según el cual, la gestión, liquidación, inspección y recaudación de este impuesto, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, corresponde al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo, se desestima la alegación de no haberse tenido en cuenta que en el momento del devengo del impuesto el recurrente se encontraba empadronado en otro municipio, ya que el domicilio que figuraba en el permiso de circulación estaba ubicado en Barcelona.

Y en el expediente 421/7 se concluye que la retirada del vehículo de las vías públicas del municipio por traslado a otro país, no constituye causa de no sujeción al impuesto, sino que debe solicitarse la baja definitiva en el Registro de Vehículos de la Jefatura Provincial de Tráfico, lo que comportará la práctica de la anotación "anulado" en el permiso de circulación que se devolverá al interesado. Si el vehículo no causa baja en el Registro y no consta la anulación del permiso de circulación español, el impuesto se devenga aunque el vehículo haya sido matriculado en otro país por el adquirente (expediente 285/7).

1.- Hecho imponible y supuestos de no sujeción.

1.1.- Hecho imponible.

a) El expediente 311/7 planteó un problema sucesorio del que derivaban consecuencias en cuanto a la fecha del devengo del impuesto. El testador había ordenado diversos legados a favor de una hija. Posteriormente, el heredero cedió a la legataria otros inmuebles en complemento de su legítima. Es preciso partir al efecto de que en derecho sucesorio catalán el legitimario no tiene ningún derecho de copropiedad sobre los bienes, sino tan sólo un derecho de crédito frente al heredero, el cual puede satisfacerlo en metálico o en bienes de la herencia. De acuerdo con esta regla, el Consell se pronunció en el sentido de que concurrían dos fenómenos distintos: Los bienes legados debían ser liquidados teniendo en cuenta la fecha de fallecimiento del causante y el período de posesión de éste; en cambio, los bienes adjudicados por el heredero en concepto de complemento de legítima devengaban el impuesto en la fecha de adjudicación y había de tenerse en cuenta la fecha de adquisición por el heredero (en el caso planteado, el plazo inferior a un año entre la fecha de fallecimiento del causante y la adjudicación de bienes hereditarios a la legitimaria, determinó además que esta última transmisión no estuviera sujeta).

b) El expediente 102/7 hubo de examinar una operación por la cual un condómino vendía a otro en escritura pública una mitad indivisa de la finca y poco después presentaba un acta de manifestaciones, otorgada ante otro notario, en la cual declaraba que su voluntad no había sido vender la mitad indivisa sino cesar en la indivisión. Con base en los artículos 1281 y 1282 del Código Civil, el Consell entendió que la verdadera intención de los contratantes era la de dividir la cosa común y no la de vender, y por tal motivo informó que se trataba de una operación no sujeta, de acuerdo con el criterio reiteradamente expuesto de que la división de cosa común tiene carácter especificativo del derecho y no transmisivo, en lo cual seguía la doctrina del Tribunal Supremo, manifestada entre otras en sentencia de 17 de diciembre de 1997.

c) La recurrente en el expediente 85/7 era titular de una mitad indivisa de un piso que hipotecó. Ante la ejecución de la garantía hipotecaria y el devengo del correspondiente impuesto, la recurrente, que no había practicado autoliquidación, alegó entre otros motivos de recurso no haberse tenido en cuenta que ostentaba un derecho de uso y disfrute de la finca. Efectivamente, había un derecho de uso y disfrute inscrito en el Registro de la Propiedad derivado de una sentencia de divorcio, pero la inscripción de hipoteca se había practicado en fecha anterior a la concesión de ese derecho. Por tal motivo, el Consell, aun reconociendo la dificultad de calificar este tipo de derecho que se atribuye a uno de los cónyuges en los supuestos de crisis matrimonial, advirtió que en aquel caso se había configurado por su inscripción como un derecho real patrimonial, por lo que debía cancelarse como consecuencia de la ejecución de la hipoteca de inscripción anterior, y que la transmisión no era sólo de la nuda propiedad, sino de la titularidad de la mitad indivisa hipotecada.

1.2.- Diferimiento del impuesto con arreglo al capítulo VIII del título VIII de la Ley del impuesto sobre sociedades.

a) En el expediente 358/7 se examinaron las aportaciones de diversos inmuebles hechas por un particular a una sociedad limitada. El recurrente justificó haber comunicado al Ministerio de Economía y Hacienda el ejercicio de la opción, tal como prevén los artículos 47 a 49 del Reglamento del impuesto sobre sociedades, así como que llevaba en cuanto empresario individual la contabilidad con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio, tal como exigía el artículo 108.2 de la Ley 43/1995, por remisión de la disposición adicional 8ª.3 de la propia Ley.

b) En los expedientes 291/7 y 294/7 a 297/7 se examinaron recursos idénticos formulados por una señora y sus hijos, quienes habían constituido una comunidad de bienes, o como la calificó el Consell una “sociedad irregular”, para la explotación de diversos inmuebles que pertenecían a la madre en propiedad la mitad indivisa y en usufructo la otra mitad, y a los hijos en nuda propiedad la mitad gravada por el usufructo. Se comprobó que tal “sociedad irregular” llevaba la contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio. El Consell puso especial interés en destacar que el contrato que determinó la creación de la “sociedad irregular” no supuso modificación alguna en el plano de la titularidad real, pero sí en el ámbito obligacional, de suerte que obligó a los contratantes a poner los bienes de cada uno a disposición de la actividad de arrendamiento que habían decidido organizar en común, lo que determinaba que el conjunto de bienes, aunque disgregado jurídicamente, constituía un conjunto susceptible de constituir una rama de actividad en el sentido fijado por el artículo 83.4 del texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, que era la norma aplicable por razones temporales.

c) En el expediente 37/7 se desestimó la aplicación del régimen especial del capítulo VIII del título VIII de la Ley 43/1995, por cuanto la sociedad receptora no ejercitó la opción por el sistema, tal como exigía el artículo 110.1 de dicha Ley, según el cual la opción debía constar en “el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato”.

2.- Exenciones, reducciones y bonificaciones.

2.1.- Exenciones.

Se han dictaminado dos recursos alegando exención, los cuales han sido objeto de propuesta desestimatoria:

a) En el expediente 168/7, una asociación de padres de minusválidos solicitó la exención como entidad benéfica, de conformidad con el artículo 106.2.c) de la Ley 39/1988, reguladora de las haciendas locales. Sin embargo, la asociación no había obtenido la declaración de benéfica, declaración que de acuerdo con la antigua normativa sobre beneficencia (Ley general de beneficencia de 20 de junio de 1849 y Reglamento de 14 de mayo de 1852) sólo era aplicable a las fundaciones, ni tampoco había solicitado u obtenido la calificación de asociación de utilidad pública, regulada a la sazón en la Ley de 24 de diciembre de 1964 y el Real Decreto de 19 de julio de 1996. El Consell reiteró su opinión de que la declaración de entidad benéfica que exige la Ley es una declaración formal ajustada a determinadas normas que hoy están derogadas.

En cuanto a la nueva normativa, la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, en su artículo 58, relativo a los tributos locales, no incorporaba ninguna exención para el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos.

b) En el expediente 344/7, el organismo público Institut Català del Sòl presentó recurso contra la denegación de su solicitud de exención por la venta de un inmueble. El recurso era doble, en parte referido a una pretendida prescripción del impuesto recayente sobre transmisiones de pisos de dicho inmueble, y en otra parte a la exención subjetiva que en su opinión correspondía al Instituto. A la primera alegación nos referiremos más adelante. En cuanto a la exención, el Consell tuvo en cuenta que la Ley 51/2002, de 28 de diciembre, modificó el artículo 106.2.a) de la Ley de haciendas locales y declaró exentos de este impuesto al “Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales a las que pertenezca el municipio, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de dichas entidades locales”, y que esta regla se introdujo con la explícita finalidad de ajustar las categorías de la LHL a las de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado, la cual distinguía dos tipos de organismos públicos: los “organismos autónomos” y las “entidades públicas empresariales”, mientras que el Incasol, que había sido creado como organismo autónomo, modificó su naturaleza por la Ley 4/2000, de 26 de mayo, del Parlamento de Cataluña, en la que se le caracterizó como entidad de derecho público que somete su actividad al derecho privado. En consecuencia, el Consell entendió que no podía considerarse entidad análoga a los organismos autónomos sino a las entidades públicas empresariales, por lo que no le alcanzaba la exención.

2.2.- Reducción de la base imponible por modificación del valor catastral y bonificación por adquisición “mortis causa” de la vivienda habitual del causante.

Al igual que en la Memoria del anterior ejercicio, se ha preferido estudiar conjuntamente ambos temas por razones prácticas, dada la interrelación que en muchos casos se ha puesto de manifiesto sobre estas cuestiones, aun cuando una clasificación más sistemática justificaría llevar algunos de los temas que aquí se tratan al apartado relativo a la base imponible.

De una parte, el artículo 108, apartado 7, de la LHL, en la redacción dada por la Ley 30/1998, de 30 de diciembre, disponía: “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 resulta de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que en cada caso fijen los respectivos Ayuntamientos”. Entre las diversas posibilidades que la Ley ofrecía, el Ayuntamiento adoptó en la Ordenanza fiscal de 2002, debido a la revisión catastral general efectuada en 2001, la siguiente decisión: “... Al efecto de la determinación de la base imponible se considerará como valor del terreno para las transmisiones realizadas a partir de la entrada en vigor de esta Ordenanza el importe que resulta de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción del 50%”.

De otra parte, el apartado 4 del artículo 109 de la LHL disponía: “Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota del impuesto en las transmisiones de terrenos... realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes o adoptantes.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la bonificación a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la Ordenanza fiscal". En aplicación de esta norma, el artículo 9.1 de la Ordenanza fiscal reguló, en lo que aquí interesa, las siguientes bonificaciones: "a) El 95%, si el valor catastral del suelo correspondiente a la vivienda no excede de 27.045,54 €. B) El 25% si el valor catastral del suelo es superior a 27.045,54 €".

Los criterios formulados por el Consell Tributari pueden sistematizarse de la siguiente forma:

a) En el caso de una revisión general de los valores catastrales no puede aplicarse la reducción del 50 % cuando el nuevo valor catastral sea inferior al anterior, puesto que la Ley no trata de introducir un beneficio fiscal, sino tan sólo de evitar el perjuicio de un incremento desmesurado de la tributación (exp. 188/7). Y en los casos en que el nuevo valor catastral sea superior al anterior, pero la reducción pudiera arrojar un valor inferior al antiguo, éste se constituye en límite de la reducción. Esta regla se introdujo por Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que modificó el artículo 108 de la LHL ("El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva"). No obstante, el Consell Tributari aplicó el mismo criterio a un supuesto producido en 2001, por entender que esta regla derivaba de una interpretación correctora de la antigua redacción de la Ley y que no renovaba la normativa anterior, puesto que la finalidad de la reducción no consistía en atribuir un beneficio al contribuyente, sino tan sólo en evitar efectos especialmente gravosos de la nueva valoración (exps. 21/7 y 200/7).

b) El valor que ha de tomarse como base al efecto de determinar la bonificación es el determinado por la ponencia de valores, sin ninguna reducción, puesto que el artículo 108.7 de la LHL establece que la reducción derivada de la revisión general ha de efectuarse en la liquidación para determinar la base imponible, y por su parte, la Ordenanza fiscal cuando regula la bonificación fija los porcentajes en relación al valor catastral del suelo y no a la base imponible reducida (exps. 94/7, 238/7 y 409/7).

2.3.- Otras cuestiones sobre la bonificación por transmisión "mortis causa" de la vivienda habitual del causante.

a) En el expediente 223/7, una arrendataria, que fue nombrada heredera por la propietaria de 5/6 partes de un edificio, pretendía la exención por uno de los pisos en el que aseguraba haber tenido una relación de convivencia y ayuda mutua con la causante. El Consell, partiendo del carácter restrictivo de la aplicación de los beneficios fiscales, constata que la Ley 19/1998 del Parlamento de Cataluña, que establece ciertos beneficios en el impuesto sobre sucesiones y donaciones para situaciones convivenciales sin parentesco, no es extensible al impuesto que nos ocupa, habida cuenta la competencia estatal para legislar sobre esta materia. Adicionalmente, se tuvo en cuenta que la herencia afectaba a una parte indivisa de todo un edificio y no sólo a un piso en que convivieran las personas afectadas.

b) En el expediente 8/8 se pretendía la bonificación del 95 % por un piso que, aunque constaba como unidad independiente, formaba una sola unidad real con el piso contiguo. Se transmitía una mitad indivisa y el Consell entendió que para aplicar la bonificación habían de sumarse los valores de los dos pisos, y que correspondía la bonificación pretendida si la suma de los dos valores, antes de determinar el valor de la mitad indivisa, era inferior a los límites establecidos.

En dos ocasiones se planteó el tema del sujeto pasivo del impuesto o de la legitimación para recurrir:

a) El expediente 44/7 se refería a un recurso deducido por una entidad que no era la transmitente del inmueble, sino la adquirente. El Consell Tributari entendió que si la recurrente era quien había practicado la autoliquidación, cualesquiera que fueran las razones para hacerlo, estaba legitimada para impugnar el acto administrativo que la confirmó, dado que era titular cuando menos de un interés legítimo en la resolución que se adaptara.

b) En el expediente 553/6 el recurrente pretendió que la liquidación relativa a una transmisión onerosa se le girara sólo por el 50 %, atendida su participación en el inmueble transmitido. Se desestimó la pretensión, ya que el artículo 12.4 de la Ordenanza fiscal del tributo dispone que sólo procederá la división de la cuota acreditada si se presenta declaración por cada uno de los sujetos pasivos obligados al pago, y en el caso examinado se había presentado una única declaración por la totalidad del hecho imponible. Por tanto, los dos sujetos pasivos estaban obligados solidariamente al pago del tributo, según lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley General Tributaria de 1963, aplicable al caso.

4.- Base imponible.

4.1.- Valor de un usufructo objeto de venta por la usufructuaria.

En el expediente 57/7 se examinó el caso de la venta hecha por una usufructuaria a sus hijos del usufructo recayente sobre diversos pisos. El tema que se discutía era si para la valoración del usufructo había de tenerse en cuenta la edad de la usufructuaria en el momento de la constitución del derecho, que se había liquidado sobre un 20 % de valor de los bienes adquiridos por dicho concepto, o el valor de la fecha de la venta, que era del 10 % habida cuenta la edad de la usufructuaria en tal fecha (96 años). El Consell distinguió entre el concepto de consolidación del dominio, que según la tradición liquidatoria del impuesto sobre sucesiones hubiera permitido aplicar al usufructo un valor correspondiente a la edad de la usufructuaria en el momento de su constitución, y el concepto de venta del usufructo. El primer concepto impositivo había sido eliminado por la propia redacción del artículo 105.1 de la Ley 39/1988 (artículo 104 del actual texto refundido, que no incluye en el hecho imponible la extinción de derechos) y, en especial, por la interpretación dada a este precepto por el Tribunal Supremo en su sentencia de 16 de enero de 1999, dictada en interés de ley, y seguida por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la sentencia de 30 de enero de 2002 y por el Consell Tributari en el informe 63/7, de 26 de septiembre de 2007. El segundo concepto impositivo, la transmisión del derecho de usufructo, único exigible en aquel caso, era obligado referirlo al valor del usufructo en la fecha de la transmisión, de acuerdo con lo dispuesto en la Ordenanza fiscal, en el artículo 108.4 de la Ley reguladora de las haciendas locales, y en el artículo 41 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, del Reglamento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

4.2.- Modificación del valor catastral como consecuencia de la segregación o agrupación previa a la transmisión del terreno.

En torno a estos temas y con jurisprudencia no siempre coincidente e informes de este Consell Tributari tampoco decididos en forma unitaria, se ha suscitado la cuestión de si era aplicable una adaptación proporcional de los valores catastrales que estaban aprobados en la fecha de la operación o era posible liquidar directa o complementariamente por los valores catastrales que se hubieran aprobado en función de la concreta modificación practicada. Esta segunda ha sido la solución adoptada, a partir del informe de expediente 141/7 emitido el 7 de abril de 2008, que fue seguido por el informe emitido el 10 de noviembre de 2008 en el expediente 269/7. La opinión del Consell se basa en lo dispuesto por el apartado 2.a) del artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, con arreglo al cual: “Cuando el terreno aun siendo de naturaleza urbana (...) en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo”. Concretamente, en el caso examinado en el expediente 269/7 eran tres los valores catastrales que podían ser aplicados a la finca. En primer lugar, la suma de los valores catastrales que correspondían a las tres fincas originales que se agruparon. En segundo lugar, el que se había aprobado para la finca agrupada partiendo de la existencia de un solar en construcción. Y en tercer lugar, el que se aprobó como suma de los valores catastrales atribuidos singularmente a cada uno de los pisos construidos y nuevamente valorados. El segundo de ellos fue el que propuso el Consell, dado que la transmisión se había producido cuando ya existía el solar agrupado, como máximo en proceso de construcción, pero no un edificio concluido y dividido en unidades registrales y catastrales.

4.3.- Imposibilidad de aplicar valores catastrales que no hayan sido notificados.

a) Este tema se planteó en el expediente 141/7, en el que se distinguió entre la notificación del valor catastral y la fecha en que el nuevo valor tiene eficacia. Tras la modificación introducida en los artículos 75.3, 78.3 y 108.3 LHL por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, el informe concluyó que los citados artículos “demuestran que el valor catastral debe ser notificado, pero que esta notificación no sólo es eficaz a partir del siguiente año, sino que también tiene efectos para los años anteriores subsiguientes a la alteración del inmueble, y que igualmente en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos es posible atribuir tales efectos retroactivos a valores catastrales que aún no estaban asignados en la fecha de la transmisión”. La jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que la recurrente alegaba en apoyo de su tesis no era aplicable por ser anterior a la Ley 50/1998. En cambio, se aplicaron las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 17 de marzo de 2005 y 12 de enero y 23 de marzo de 2006, dictadas en relación con hechos acaecidos después de la aprobación de la citada Ley. En el caso concreto, los nuevos valores catastrales no habían sido notificados, y el Consell propuso que se anularan las liquidaciones recurridas, se notificara el nuevo valor catastral, y se giraran nuevas liquidaciones sobre la base del nuevo valor catastral del terreno.

b) En otro caso, tal doctrina hubo de matizarse en el sentido de que la notificación del valor catastral se ha de hacer a la persona que sea el titular del inmueble en el momento de su aprobación. Así se dictaminó en el expediente 44/7, con referencia a la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de octubre de 2002, dictada en interés de ley, la cual

declaró que “la valoración catastral de un inmueble ha de ser notificada en tiempo y forma al sujeto pasivo que corresponda, en el momento de producirse el establecimiento o revisión de aquél o se produzca cualquier modificación que no venga establecida por Ley o sea meramente porcentual, sin que se vea obligado a volver a notificar la referida valoración a los sucesivos sujetos pasivos para la validez de las liquidaciones que a éstos se giren con posterioridad a su alta en el padrón del tributo y sin que esta ausencia de notificación del valor catastral, anteriormente establecido o revisado, produzca indefensión”.

4.4.- Transmisión del derecho de vuelo.

El criterio expuesto en el expediente 255/7 puede parecer contradictorio con los anteriores, pero no lo es si se analiza el tema en sus términos estrictos. Se examinó una escritura de constitución y cesión del derecho de vuelo, declaración de obra nueva en construcción y división en régimen de propiedad horizontal. El valor catastral que aplicaron los servicios municipales fue el rectificado en el año siguiente a la firma de esta escritura. El Consell entendió que el hecho de que en la misma escritura se contemplara el inicio de la obra nueva y la distribución de cuotas en régimen de propiedad horizontal (hechos por otra parte no sujetos) no permitía la aplicación de ninguno de los supuestos que excepcionan el principio general de que el valor del terreno en la fecha de la transmisión es el que tenga determinado en dicho momento a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, los cuales se basan en la ausencia de valor catastral en el momento de la transmisión. El valor catastral de la finca en la fecha de constitución del derecho de vuelo existía y, por tanto, el impuesto tenía que girarse, tal como establece el artículo 107.2.c) LHL, teniendo en cuenta el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión en relación con el total valor del terreno.

4.5.- Período de tenencia.

a) En el expediente 346/7, una sociedad alegó que había adquirido la finca transmitida mediante adjudicación por liquidación de otra sociedad, y el Consell entendió que la operación de liquidación no formaba parte de una operación de reestructuración societaria en que fuera aplicable ningún régimen de neutralidad fiscal, y por tanto, la fecha de adquisición de la recurrente era la fecha de la adjudicación y no la fecha de adquisición por la sociedad liquidada, como constaba en el acto impugnado.

b) En el expediente 181/7 se examinó un caso en el que un contribuyente había donado a su hijo, en 22 de junio de 1995, una finca que había adquirido en 9 de septiembre de 1991. En 22 de julio de 1996 se otorgó escritura de revocación de la donación, por lo que la finca volvió a poder del donante, y éste la vendió en 12 de diciembre de 2001, siendo este acto el que devengó el impuesto. Se liquidó teniendo en cuenta como inicio del período el 9 de septiembre de 1991, como si al haberse revocado la donación se hubiera reconstituido el título de adquisición del donante. El Consell no lo entendió así, pues no se trataba de un caso de resolución ni se había dejado sin efecto judicialmente la donación, sino que por propia voluntad del donatario se había retransmitido la finca al donante, con lo que el título de adquisición del transmitente se había producido el 22 de julio de 1996.

c) En el expediente 244/7, la recurrente alegó que había adquirido el inmueble por compraventa en documento privado el 13 de febrero de 1975, y que al elevar a público el documento en 26 de julio de 1990 solicitó la prescripción del impuesto habida cuenta

que la vendedora había fallecido el 9 de febrero de 1978. Pretendía que se tomara como inicio del período de tenencia el otorgamiento de la escritura pública de 26 de julio de 1990, lo que se denegó proponiéndose mantener la fecha inicial del período en el momento en que el documento privado fue oponible a terceros, según el artículo 1227 del Código Civil, por el hecho de la defunción de uno de sus firmantes.

5.- Prescripción.

a) En el caso examinado en el expediente 261/7 se trataba de tres herederos de un inmueble de los que sólo uno había autoliquidado el impuesto, por lo que se practicó liquidación a los otros dos, y el tema en discusión estribaba en si la autoliquidación de un coheredero interrumpía la prescripción del derecho a liquidar a los otros. El Consell interpretó que no era así, puesto que no se daban las circunstancias para aplicar la solidaridad del artículo 34 de la Ley General Tributaria de 1963, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo, en especial en sus sentencias de 8 de noviembre de 1996 y 30 de abril de 1998, máxime cuando en el caso examinado se daba la circunstancia de que el heredero presentó su autoliquidación después de otorgarse la escritura de aceptación y adjudicación de herencia, por lo que había desaparecido la comunidad hereditaria, tal como recogían diversas sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia.

b) En el expediente 20/7 se examinó un complejo caso procedimental en el que hubo de inadmitirse el recurso por haberse interpuesto contra la resolución de otro recurso, pero se propuso ejercer la facultad de revocación contenida en el artículo 105.1 de la Ley 30/1992, basada en trámites procesales que hubieran permitido declarar la prescripción de oficio. Desde el punto de vista sustantivo se discutía la oponibilidad frente al Ayuntamiento de la fecha de un documento privado que había sido presentado a liquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, con lo cual era evidente la fehaciencia de la fecha determinante de la prescripción.

c) En el expediente 182/7 se examinó el caso de un documento privado de venta de un inmueble sujeto a reserva de dominio, uno de cuyos firmantes falleció después de que se hubiera pagado el último plazo del precio convenido y hubiera dejado de tener efecto la reserva de dominio. Se propuso declarar la prescripción teniendo en cuenta la fecha del fallecimiento de dicho contratante.

d) En el expediente 344/7 ya citado, que tenía por objeto el incremento de valor de un piso del que era titular el Institut Català del Sòl, éste alegó que el inmueble estaba sujeto a un contrato de acceso diferido a la propiedad otorgado el 1 de enero de 1957 y escriturado el 22 de junio de 2004. Según el Institut se trataba de un acto de adjudicación oficial que tenía valor de público, habiéndose perfeccionado la transmisión en el momento de amortización del préstamo el 1 de diciembre de 1996, razón por la cual había prescrito el derecho a liquidar el impuesto. El Consell reiteró su criterio de que los contratos de acceso diferido a la propiedad no son traslativos del dominio, sino que establecen solamente la obligación de transmitir la propiedad cuando se formalice la escritura pública, de manera que no se produce el hecho imponible mientras ésta no se otorga. Adujo al respecto la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de diciembre de 1991, ya citada en anteriores informes sobre la misma cuestión.

1.- Introducción.

Tal y como venimos observando en los últimos ejercicios, en el 2008 también se ha hecho evidente el reducido número de expedientes examinados por el Consell Tributari sobre este impuesto, resultado, está claro, de la drástica reducción del conjunto de sujetos pasivos que se produjo a partir del ejercicio 2003 como consecuencia de la entrada en vigor de la reforma de la LHL efectuada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que declaró exentos del IAE, por un lado, a todas las personas físicas, y por otro, a todas las personas jurídicas cuyo importe neto de la cifra de negocios fuera inferior a un millón de euros.

Esta reforma también ha sido la causa, como igualmente venimos indicando en las Memorias de los últimos ejercicios, de la irrelevancia de los expedientes examinados en los que el recurrente ha sido una persona física, tanto por el número de estos expedientes como por la cuestión jurídica planteada, pues el Consell Tributari solo ha dictaminado cuatro recursos de este carácter, que venían arrastrando cuestiones mucho menores relativas a procedimientos ejecutivos todavía pendientes debido a las múltiples incidencias procedimentales planteadas, razón por la cual no haremos aquí ninguna referencia.

2.- Beneficios fiscales.

Los expedientes más significativos sobre el IAE que dictaminó el Consell durante el ejercicio 2008 son los que planteaban cuestiones relativas a los beneficios fiscales, y en particular los derivados de exenciones establecidas en el artículo 82 del TRLRHL.

En realidad sólo dos de estas exenciones han concentrado la atención del Consell este año: la exención correspondiente a los dos primeros períodos impositivos para los sujetos pasivos que inician el ejercicio de su actividad, contemplada en la letra b) del primer punto del citado artículo, y la exención que, en virtud de la letra c) del primer punto del mismo artículo, beneficia a los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a un millón de euros.

En la primera categoría se incluyen cuatro expedientes en los que la cuestión planteada ha sido la misma: saber si la exención citada abarca los supuestos en que un sujeto pasivo del IAE inicia una actividad incluida en un epígrafe de las tarifas del impuesto distinto de aquel o aquellos por los que ya tributaba. La respuesta positiva del Consell, coherente con la interpretación de este beneficio cuando, antes de la reforma de 2002, estaba configurado técnicamente como bonificación, se ha basado en los siguientes argumentos que gravitan sobre el significado material, antes que formal, del hecho de iniciar una actividad a los efectos de esta exención, tal y como se expresa, por ejemplo, en el expediente 400/7:

“Tercero.- Un análisis de la redacción de los dos párrafos citados, nos lleva a la interpretación de que la exención en cuestión se refiere al inicio por el sujeto pasivo de una o varias actividades distintas y diferenciadas de la anteriormente realizada por dicho sujeto pasivo, que represente realmente un inicio de una actividad económica,

objetivo que pretende estimular la norma, tal como ya lo estableció la Ley 22/1993 que instituyó por primera vez este beneficio, entonces en forma de bonificación, que en su exposición de motivos decía: “Debe destacarse en relación a este impuesto (IAE) el establecimiento de un sistema de bonificaciones con la finalidad ... de fomentar la creación de nuevas empresas y la generación de empleo” .

“Cuarto.- Este carácter material y no meramente formal del inicio de actividad al que la Ley concede el beneficio fiscal, impide una aplicación indiscriminada a cualquier declaración de alta en la matrícula del IAE, ya que no todas las altas implican un inicio de actividad en el sentido buscado por la norma, ya que el precepto no concreta las actuaciones en que debe entenderse que concurren estas circunstancias.

“En este sentido, es ilustrativa la sentencia de 18 de marzo de 2002 del Tribunal Superior de Justicia de Valencia en un caso en el que una empresa cuyo objeto social estaba constituido por la promoción de terrenos y edificaciones, así como el arrendamiento y explotación de las mismas, tributando en el IAE por los respectivos epígrafes, amplía su objeto posteriormente a la actividad de explotación de actividades hoteleras y servicios de hostelería. El Tribunal acuerda que en este caso se produce efectivamente el inicio de una nueva actividad económica, con el siguiente argumento: ‘El art. 83.3 de la LHL (art. 8.4 de la Ley 22/1993) habla de Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de actividades empresariales; no exige ninguna creación de empresas, sino simplemente un inicio de nuevas actividades empresariales; como afirma la demandante, lo pretendido por el legislador es fomentar actividades empresariales en el sentido de actividad comercial -que no de entidad jurídica-, de manera que generen nuevos puestos de trabajo (...)’.

“En tal sentido la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en contestación de 13 de noviembre de 1998 a la consulta nº 2469, estableció que la actividad se considera iniciada en los casos de “alta en una actividad distinta de la que se ejercitaba.

“Igualmente la Dirección General de Tributos, en respuesta de 7 de mayo de 2003, en consulta nº 616/2003, dice ‘El inicio del ejercicio de la actividad supone que esa actividad económica no se ha desarrollado en territorio español con anterioridad... es condición necesaria que esa “otra actividad distinta” no se haya desarrollado en territorio español con anterioridad...’

“También la Dirección General de Tributos, en fecha 28 de septiembre de 2006, dice: ‘... si procede la aplicación de la citada exención, esto es, en el caso de que el sujeto pasivo no haya desarrollado la misma actividad anteriormente, la exención se practicará de forma automática ...’ y dice: ‘De acuerdo con la declaración de la consultante de que no se ha realizado con anterioridad bajo ninguna otra titularidad, la actividad económica del grupo 152, fabricación y distribución de gas, estará exenta del Impuesto sobre actividades económicas correspondiente a los dos primeros períodos impositivos’.

“Quinto.- De lo reseñado anteriormente es fácil deducir que la interpretación de los requisitos para gozar del beneficio atiende en todos los casos al concepto de inicio de actividad económica, así como que tal inicio se corresponde con el inicio de una actividad, incluida en un nuevo epígrafe, distinto de aquél o de aquellos por los que anteriormente tributaba el mismo sujeto pasivo.”

En la segunda categoría se tienen que incluir todos aquellos expedientes en los que se analizaron diversos extremos referentes a las reglas establecidas en la letra c) del primer punto del artículo 82 del TRLRHL para determinar el importe neto de la cifra de

negocios, hecho crucial a los efectos de reconocer o no la exención. Antes de considerarlos, sin embargo, conviene dejar constancia de que el Consell Tributari ha podido afrontar el examen de los recursos correspondientes en la parte en que estos no planteaban cuestiones relativas a la gestión censal del IAE sino a la concesión o no de la exención, materia sobre la que es competente el Ayuntamiento a la vista del artículo 91.2 del TRLRLH.

Teniendo esto en cuenta, y dejando de lado todos aquellos expedientes en los que la cuestión planteada se circunscribía a la acreditación del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo, el Consell ha dictaminado sobre la compleja casuística que suscitaba la aplicación de las reglas indicadas, destacando, entre otros, los casos de aplicación de la regla 2ª, en virtud de la cual el importe neto de la cifra de negocios de los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades es la cifra correspondiente al período impositivo cuyo plazo de declaración, a los efectos del impuesto sobre sociedades, ha finalizado el año anterior al devengo del IAE, cuando el ejercicio económico del sujeto pasivo afectado no acaba el 31 de diciembre o cuando a este hecho se añade la circunstancia de que el período a considerar tiene una duración inferior al año natural (exp. 441/6).

Y también sobre los problemas interpretativos que suscitan estas reglas, hay que mencionar el relativo a la regla 3ª, que establece la necesidad de tomar en consideración el importe neto de la cifra de negocios del grupo cuando el sujeto pasivo forme parte de uno, si en el caso concreto resulta que este sujeto pasivo, en virtud de un proceso de reestructuración, ha pasado a integrarse en otro grupo distinto del que pertenecía en ejercicios anteriores. Este fue, precisamente, el caso examinado en el expediente 266/7, en el que además se añadía el hecho de depender el sujeto pasivo en el momento del devengo de un grupo cuya matriz era no comunitaria. Para comprender todas las características del caso examinado y la opinión del Consell Tributari al respecto, merece la pena reproducir parte de lo que en este expediente se dijo:

“Segundo.- De los distintos escritos que constan en el expediente, y a pesar de su falta de precisión, deriva que ‘W... SL’ ha deducido recurso contra la denegación de la exención del IAE correspondiente al período impositivo de 2003, alegando en síntesis que durante ese período ya no formaba parte del grupo de sociedades al que había pertenecido durante el período 2001, que es el que ha sido el tomado como referencia para la fijación del criterio determinante de la denegación de la exención.

“Tercero.- La exención que se discute es la prevista en el art. 83.1 c) de la Ley reguladora de las haciendas locales (LRHL), conforme a la redacción dada por la Ley 51/2007, de 27 de diciembre, vigente desde el 1 de enero de 2003 (idéntica a la recogida en el art. 82 TRLRHL, que citaremos en adelante), y que beneficia a los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000 de euros.

“A los efectos de aclarar el alcance de esta exención, el legislador ha dispuesto (art. 82.1.c) IV regla 1ª TRLRHL) que la expresión ‘importe neto de la cifra de negocios’ se determinará de acuerdo a lo previsto en el art. 191 del texto refundido de la Ley de sociedades anónimas (actual art. 34.2.II del Código de comercio, tras la reforma producida por la Ley 16/2007, de 4 de julio). Dado que el IAE se devenga el primer día del período impositivo y que éste coincide, en principio, con el año natural (art. 89. 1 y

2 TRLRHL), y puesto que, además, en esa fecha de devengo es conceptualmente imposible conocer el importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo correspondiente a ese período impositivo, el legislador ha configurado una especie de mecanismo de simulación mediante el cual se entiende que el importe neto de la cifra de negocios en un período impositivo dado es el mismo que alcanzó la cifra de negocios del sujeto pasivo en un período impositivo anterior cuyo importe ya ha sido acreditado; sin que tenga efecto alguno el hecho de que se compruebe ulteriormente que el importe de la cifra de negocios del período gravado sea distinto del tomado como referencia. En efecto, la regla 2ª del art. 82.1.c) IV TRLRHL dispone: ‘El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades [...] el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto’. ‘Por último, y como complemento de lo anterior, se ha establecido que en el caso de las entidades que formen parte de un grupo de sociedades, según el art. 42 del Código de comercio, la cifra de negocios de referencia habrá de ser la del “conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo” (art. 82.1 c) IV regla 3ª TRLRHL).

“Cuarto.- De lo anterior puede concluirse que tomar el importe neto de la cifra de negocios de ‘W..., SL’ correspondiente al período 2001 a fin de averiguar si la recurrente puede gozar o no de la exención del IAE en el período impositivo iniciado el 1 de enero de 2003, es absolutamente conforme con la regla 2ª del art. 82.1.c) IV TRLRHL antes citada.

“Ahora bien, el mecanismo indiciario de cuantificación establecido por el legislador no puede ir más allá del propósito instrumental perseguido y, por supuesto, no puede aplicarse en contra de una interpretación sistemática del TRLRHL, de manera que si con las reglas que lo componen se trata de simular el importe neto de la cifra de negocios correspondiente a un período dado, para saber si en ese período impositivo el sujeto pasivo es acreedor o no de la exención es condición “sine qua non” que en el mismo subsistan los elementos objetivos que fundan la razonabilidad de la presunción de que en ese período el importe neto de la cifra de negocios pueda ser el del período tomado como referencia. Como ya se ha dicho, la gestión del IAE no se vertebra mediante un pago a cuenta del tributo debido, sino mediante la satisfacción íntegra de la deuda devengada por la realización del hecho imponible en un período determinado, modulada ésta, bien ponderando la cuota, bien declarando la exención, en función del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades llevadas a cabo durante ese período.

“Dicha observación es particularmente relevante en los casos en que, como el presente, en el período impositivo para el que se discute la exención el importe neto de la cifra de negocios que debe tomarse como referencia es el del conjunto de entidades de un grupo al que el sujeto pasivo ya ha dejado de pertenecer. En estos casos, si el sujeto pasivo ya no pertenece a ningún grupo, el importe neto de la cifra de negocios a considerar será el que corresponda únicamente a las actividades desarrolladas por él en el período anterior de referencia; mientras que si el sujeto pasivo se ha incorporado a otro grupo, el importe neto de la cifra de negocios a considerar será el del nuevo grupo al que ahora pertenece correspondiente al mismo período anterior de referencia, por la sencilla razón de que el mecanismo de simulación, como se ha dicho, no pretende otra cosa que despejar la incógnita del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo actual en el seno del nuevo grupo.

“Quinto.- En el presente caso, la recurrente ha acreditado que durante el período impositivo de 2003 ya no pertenecía al grupo en que estuvo integrada en el período 2001 y cuya matriz era la sociedad española ‘H..., SA’. En efecto, hasta el 14 de diciembre de 2001 ‘W..., SL’ era una sociedad unipersonal cuyo socio único era la sociedad ‘W..., SA’. Por su parte, esta sociedad era también una sociedad unipersonal cuyo único socio era la entidad ‘WSG..., SA’, las acciones de la cual, a su vez, pertenecían íntegramente a la mencionada sociedad española ‘H..., SA’.

“En la fecha citada, el socio único de ‘W..., SL’, ‘W..., SA’, vendió la totalidad de las participaciones de esa sociedad a la entidad suiza ‘WSSS’. En consecuencia, a partir de tal fecha, si bien es cierto que ‘W..., SL’ dejó de pertenecer al grupo encabezado por la sociedad española ‘H..., SA’, no lo es en cambio, como alega la recurrente, que dejara de pertenecer a grupo alguno, pues a partir del 14 de diciembre de 2001 vino a integrarse en el grupo encabezado por la entidad ‘WSSS’, que adquirió la totalidad de sus participaciones y que era precisamente el socio único de ‘H..., SA’, esto es, la matriz suiza del grupo español en el que había estado integrada la recurrente.

“El hecho de que la entidad suiza ‘WSSS’ fuera en 2003 la socia única de ‘W..., SL’ y poseyera, por tanto, la totalidad de los derechos de voto de esta sociedad, a la luz de lo establecido en el art. 42 del Código de comercio y en la sección 1ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas aprobadas por el RD 1815/1991, de 20 de diciembre, permite afirmar que la recurrente formaba parte en dicho ejercicio del grupo suizo ‘WSSS’ en los términos exigidos por el art. 82.1.c) IV TRLRHL, con independencia de que ese grupo hubiera de formular cuentas anuales consolidadas en virtud de la legislación española, puesto que lo único, a los efectos del IAE, que dicho artículo requiere es que se dé ese género de relación material de dependencia, idéntica a la que constituye la condición necesaria, aunque no suficiente, para la aludida consolidación. En consecuencia, el importe neto de la cifra de negocios que habría que tener en cuenta para determinar la exención del IAE de ‘W..., SL’ durante el período impositivo de 2003, sería el importe correspondiente al ejercicio 2001 del conjunto de entidades que formaban parte del grupo suizo WSSS.

“Sexto.- Ahora bien, dado que el hecho imponible del IAE lo constituye el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales (art. 78.1 TRLRHL), la necesidad de tener en cuenta el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades pertenecientes al mismo grupo que el sujeto pasivo, establecida en el art. 82.1.c) IV TRLRHL, obliga por coherencia sistemática a circunscribir ese conjunto al de las entidades de ese grupo que desarrollan actividades en territorio nacional.

“En el presente caso, como se ha dicho, en el período impositivo 2003 ‘W..., SL’ ya no formaba parte del grupo cuya matriz era ‘H..., SA’. Sin embargo, en ese período ‘W..., SL’ formaba parte del grupo ‘WSSS’ al que también pertenecía ‘H..., SA’ como subgrupo. La necesidad de tomar sólo en consideración el importe neto de la cifra de negocios circunscrito a aquellas entidades del grupo suizo ‘WSSS’ que desarrollaban actividades en territorio español, entraña, pues, la necesidad de agregar al importe neto de la cifra de negocios de ‘W..., SL’ el importe correspondiente a las actividades del subgrupo español ‘H..., SA’, que en virtud de su dependencia de ‘WSSS’ formaba parte del mismo grupo al que pertenecía el sujeto pasivo.

“Dado que, tal y como consta en el expediente, el importe neto de la cifra de negocios de ‘H..., SA’ en 2001 sobrepasaba la cifra del millón de euros, no procede estimar la exención pretendida.

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

Sin perjuicio de lo que se ha dicho, el resto de expedientes dictaminados planteaba bien cuestiones de orden general referidas al IAE (prescripción, devolución de ingresos indebidos, etc.), por lo que no es necesario hacer ninguna mención específica aquí, o bien cuestiones relativas a actos de gestión censal del impuesto, sobre los cuales el Ayuntamiento carece de competencias.

En efecto, como señalamos en la Memoria anterior, 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 Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero. No obstante, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que reformó la LHL, significó 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 manifestasen expresamente su voluntad de asumirlas mediante el acuerdo correspondiente, y lo solicitasen a la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes de 1 de julio de 2003. Dado que el Ayuntamiento de Barcelona no ejerció esta opción, desde el ejercicio 2003 no tiene ningún tipo de competencias sobre la gestión censal del IAE, de manera que, conforme al 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. Este ha sido, pues, el criterio mantenido para dictaminar los expedientes en que se suscitaba la cuestión indicada.

Ordenanza fiscal nº 2.1. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

1.- Hecho imponible.

En el expediente 104/7 se trata la cuestión relativa a la sustitución de la licencia de obras por una comunicación previa a la administración municipal. A la vista de lo establecido en los artículos 2.1, y 11.1 de la Ordenanza fiscal, donde se establece la inclusión en el hecho imponible de los supuestos en que las Ordenanzas municipales autoricen sustituir la licencia urbanística por la comunicación previa al amparo del artículo 179.4 de la Ley de urbanismo, y se dispone que el sujeto pasivo ha de practicar autoliquidación del impuesto en el momento de concesión de la licencia o de presentación de la comunicación previa, y que la base imponible se determinará en función del presupuesto presentado por el interesado y visado por el Colegio Oficial correspondiente cuando esto constituya un requisito preceptivo, o bien según los índices o módulos que constan en el anexo de la Ordenanza, teniendo dicha autoliquidación carácter de ingreso a cuenta, el Consell Tributari concluye que en la fase previa a la liquidación definitiva del impuesto no cabe debatir sobre la procedencia o no de la inclusión de determinadas partidas ni formular solicitud de devolución de ingresos indebidos. Estas actuaciones procederán cuando, finalizada la obra y tras la oportuna comprobación administrativa, pueda determinarse la base imponible en función del coste real y efectivo de las obras, y se practique la liquidación definitiva.

2.- Base imponible.

En los expedientes 35/7, 46/7 y 298/7 se plantea la cuestión relativa a la determinación de la base imponible a efectos de practicar la liquidación definitiva, una vez efectuada la oportuna comprobación administrativa sobre el coste real y efectivo de las obras. El Consell aclara los criterios a tener en cuenta para el cálculo de la base, en cuanto a los elementos y partidas contemplados en el presupuesto de ejecución material, dada la insuficiente concreción de las normas legales, lo que origina impugnaciones en base a interpretaciones distintas. Cabe destacar, en especial, los criterios recogidos en el expediente 35/7, en el que además de aplicarse una consolidada jurisprudencia para la determinación de las partidas de obra a integrar en la base imponible, teniendo en cuenta no sólo los conceptos de consustancialidad, estructuralidad e inseparabilidad de la obra sino también el de inherencia al carácter de la misma, se añade que según la sentencia del Tribunal Supremo de 5 de octubre de 2004, debe estarse también a las condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a que la construcción se dirige y para la provisión de servicios esenciales que permitan su habitabilidad o utilización. Por otra parte, se recuerda que la jurisprudencia no ha sostenido nunca que el requisito de sujeción al impuesto consistente en la necesidad de obtener una licencia de obras o urbanística se extienda a los elementos singulares incorporados a la obra como criterio para la determinación de la base imponible, y se efectúa un análisis pormenorizado de las partidas o elementos concretos de la obra que el Consell considera que deben ser incluidos en aquélla, sentando criterios de aplicación para casos similares.

En el expediente 303/7 se dictamina la inclusión de los aparatos elevadores en la base imponible, recordando que sobre este tema el Tribunal Supremo en su sentencia de 16

de diciembre de 2003, y en la misma línea en la de 5 de octubre de 2004 dictada en recurso de casación para unificación de doctrina, había zanjado la cuestión al decir en esta última lo siguiente: “(...) como ya se ha declarado, entre otras, en las sentencias de esta misma Sección y Sala de 15 de febrero de 1995 y 14 de febrero y 16 de diciembre de 2003 (sentencias que, al ser, en el punto controvertido, de igual tenor que la que ha sido objeto de impugnación, pueden determinar, también, la falta de predicamento del recurso, al existir doctrina legal sobre la cuestión conforme con la admitida en la sentencia de instancia), es evidente que para la inclusión del importe de los aparatos elevadores o ascensores en la base imponible del ICIO, basta que, además de lo declarado con una clara precisión técnico-jurídica en la sentencia aquí recurrida, lo esencial es que tales instalaciones, aparte de inseparables de la obra (...), figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia (...) pues no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería (...), sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización”.

3.- Otras cuestiones.

En el expediente 306/7 el recurrente alegaba que no se había tenido en cuenta en la liquidación la cantidad ingresada en concepto de tasa por la concesión de la licencia de obras, y el Consell aclara que se trata de un tributo de naturaleza diferente y plenamente compatible con el impuesto, añadiendo que si bien el artículo 103.3 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales autorizaba a regular su posible deducción a través de la Ordenanza fiscal, lo cierto es que no había sido establecida esta posibilidad en la Ordenanza aplicable al caso.

Ordenanza fiscal n.º 3.1.
Tasas por servicios generales.

En el expediente 92/8 el recurso se interponía contra una diligencia de embargo alegando su nulidad por falta de notificación de las liquidaciones y de las providencias de apremio. El Consell comprobó que los dos intentos de notificación efectuados previamente a la publicación del edicto de notificación de las providencias de apremio no cumplían las exigencias relativas a las diferencias horarias que se han de tener en cuenta para su práctica, según la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 2004. Por otra parte, advirtió una grave ilegalidad en las liquidaciones y en el procedimiento recaudatorio, pues se habían dirigido al abogado que, como mandatario del contribuyente, había solicitado la prestación de los servicios gravados por la tasa, sin tener por tanto la condición de sujeto pasivo. En consecuencia, se propuso estimar el recurso, anular el acto impugnado y las liquidaciones apremiadas, y girarlas de nuevo a cargo de la persona en nombre e interés de la cual se solicitaron los servicios.

Ordenanza fiscal nº. 3.3 Tasas por servicios urbanísticos

El único recurso dictaminado (exp. 94/8) se refiere a la tasa devengada por la concesión de una licencia de obras relativa a la instalación de un andamio, y se propuso estimarlo por cuanto en el ejercicio en cuestión la Ordenanza fiscal no incluía en el epígrafe III de las tarifas la correspondiente a “vallas de protección, andamios y similares” a diferencia de lo que establecían las Ordenanzas de ejercicios anteriores.

Ordenanza fiscal nº. 3.10.
Tasas por la utilización privativa del dominio público municipal y la prestación de otros servicios.

En el expediente 4/7 se impugnaba una providencia de embargo por deudas relativas a la tasa devengada por un vado en los ejercicios 2002 y 2003, alegando la recurrente haber vendido el local y haber causado baja en el impuesto sobre actividades económicas con anterioridad a dichos ejercicios, por lo que no había utilizado el vado. El Consell entendió, en aplicación de la Ordenanza municipal reguladora, que la licencia del vado no había caducado hasta el año 2004 en que se solicitó la baja del mismo, y que, aunque la interesada cesase en su actividad en 2001, el hecho de no haber solicitado la baja del vado en aquel momento había determinado que la parcela de dominio público ocupada permaneciese excluida del uso por la colectividad, lo que justificaba la práctica de las liquidaciones de la tasa. Por lo que se propuso la desestimación del recurso, si bien con anulación de la providencia de embargo al no existir constancia de la notificación de las providencias de apremio.

En el expediente 5/7 la recurrente impugnaba la providencia de apremio dictada para el cobro de la tasa relativa a la prórroga de una reserva de estacionamiento para carga y descarga de materiales de obra durante el período 18 de julio de 2003 a 18 de enero de 2004, alegando que había solicitado prórroga de la licencia que tenía concedida con anterioridad, y que no recibió respuesta, concediéndola por el período indicado, hasta el mes de noviembre de 2003, cuando ya había terminado la obra. Entendía que al no haber retirado la licencia prorrogada ni haber hecho efectiva la correspondiente liquidación en el plazo que se indicaba en la notificación recibida, se había producido la caducidad del expediente por haberse paralizado durante tres meses, conforme se hacía constar en dicha notificación. El Consell solicitó al Distrito de l'Eixample que informara sobre la fecha de finalización de las obras a que se refería la tasa y sobre la fecha de cese efectivo de la utilización de la vía pública con la reserva de estacionamiento, a lo que respondió el Servicio de Licencias del Distrito indicando que no tenía constancia de cuándo se dejó de usar la reserva de estacionamiento, y adjuntando el certificado acreditativo de la finalización de las obras en fecha 18 de diciembre de 2003. En consecuencia, habida cuenta que en la notificación de la prórroga se hacía referencia a la caducidad alegada, lo cual aunque era improcedente pudo inducir a error a la recurrente, se entendió que dicha notificación no podía utilizarse como argumento para exigir el pago de la tasa por todo el período de prórroga concedido, y que sólo podía exigirse por el período efectivamente utilizado, es decir el comprendido entre el 18 de julio y el 18 de diciembre de 2003. Por lo que se propuso anular la providencia impugnada y la liquidación de la tasa, y girar una nueva liquidación por el período indicado.

En el expediente 37/8 se trataba de una providencia de apremio relativa a una tasa devengada por la utilización de un vado por obras durante el ejercicio 2006, recurrida en base a la alegación de que las obras finalizaron el 7 de marzo de 2006, y por tanto, no era procedente la aplicación de la tasa a todo el ejercicio, sino sólo al período de utilización efectiva del dominio público. El Consell, habida cuenta que en el expediente figuraba el acta de recepción de las obras, dio por acreditada la fecha alegada de finalización y la utilización del vado hasta tal fecha, por lo que propuso anular la liquidación apremiada y la providencia recurrida, y practicar una nueva liquidación por

el período 1 de enero a 7 de marzo de 2006.

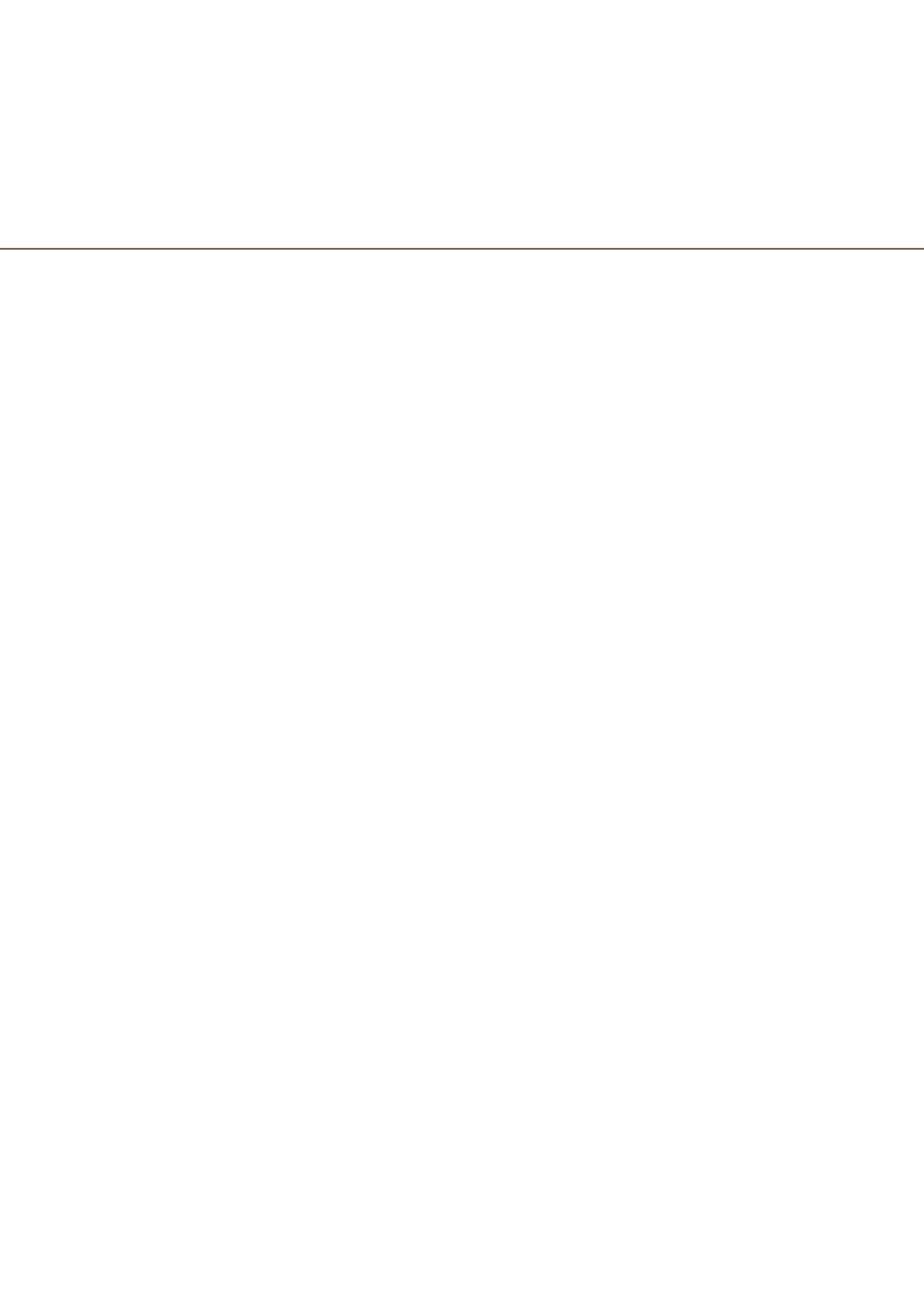
En el expediente 46/8 se recurría una providencia de apremio relativa a la tasa por la utilización privativa de la vía pública con veladores, alegando falta de notificación de las liquidaciones. Examinado el expediente, se constató que los recibos en su día notificados no contenían los elementos determinantes de la deuda tributaria, pues no aparecía indicada la tarifa básica ni los factores correctores de calle o de clase de aprovechamiento a que hacía referencia la fórmula polinómica de los artículos 5.2 y 6.2 de la Ordenanza fiscal, ni constaban los recursos que podían ser interpuestos, por lo que se propuso la estimación del recurso, la anulación del acto impugnado, y la notificación de las liquidaciones de la tasa incluyendo todos los elementos determinantes de la cuantía de las deudas.

En el expediente 95/8 se trataba de un recurso contra la providencia de apremio dictada para el cobro de la tasa por el aprovechamiento especial del dominio público con veladores relativa al ejercicio 2007, en el que la recurrente alegaba que había traspasado el bar en marzo de 2006, por lo que no había realizado el aprovechamiento en 2007. El Consell, habida cuenta que la Ordenanza municipal sobre el uso de las vías y los espacios públicos de Barcelona en su artículo 54 establece que 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, y en su artículo 49.3 dispone que las licencias de ocupación del dominio público son personales e intransferibles sin previo consentimiento municipal, y constando en el expediente que la recurrente había causado baja en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas el 28 de febrero de 2006, entendió que el cese de la actividad debía considerarse como una renuncia tácita a la ocupación, sin que el hecho de que el nuevo titular del local pudiera haber colocado veladores en el citado ejercicio sin autorización municipal dado el carácter intransferible de la licencia del titular anterior, permitiera seguir exigiendo a éste el pago de la tasa, que en todo caso correspondería abonar a quien hubiera efectivamente utilizado el dominio público con independencia de que tuviese o no licencia para ello, conforme a la definición del hecho imponible que se contiene en el art. 2 de la Ordenanza fiscal. En consecuencia, se propuso estimar el recurso y anular la providencia de apremio y la liquidación de la tasa.

Dos de los recursos dictaminados los interpuso la Universidad de Barcelona contra liquidaciones giradas por la recogida de residuos depositados en unos contenedores que eran utilizados también por los bares-restaurantes de las facultades, los cuales pertenecían a empresas concesionarias. Esta utilización de los contenedores por las concesionarias resultaba suficientemente probada, por lo que, dado que los obligados al pago del precio público son los titulares de las actividades generadoras de los residuos, se propuso anular las liquidaciones impugnadas y practicar nuevas liquidaciones a cargo de las concesionarias y de la Universidad en función de los residuos generados por cada una de ellas (exps. 138/6 y 139/6).

En el recurso interpuesto por un profesional que demostraba haber rescindido el arrendamiento del local objeto del precio público y haberlo desocupado, el Consell propuso la estimación por no haberse prestado el servicio al recurrente en dicho local (exp. 40/7).

En otros recursos se alegaba la no generación de residuos por no ejercerse ninguna actividad o bien por ejercerse una actividad que no generaba residuos. Se propuso la desestimación de los recursos, algunos por el hecho de que los recurrentes constaban dados de alta en el impuesto sobre actividades económicas, lo que implicaba la realización de actividades en el local declarado, y otros por tratarse de actividades que forzosamente tenían que generar algún residuo (exp. 8/7, 325/7 a 328/7, 330/7 a 332/7).



1.-Tercerías de dominio.

Se dictaminaron cuatro reclamaciones de tercería de dominio, de las cuales una se desestimó, otra fue declarada inadmisibile, y dos fueron estimadas. En la primera se propuso la desestimación aplicando la doctrina del “alzamiento del velo”, ya que se daba el supuesto de falta de independencia de personalidad entre la sociedad titular del bien que ejercitaba la reclamación de tercería y el deudor ejecutado, al ser éste el administrador único de aquélla y titular al menos del 95% de sus participaciones sociales (exp. 153/7).

En la reclamación que se propuso declarar inadmisibile, el reclamante era el obligado al pago de las deudas, y por ello no podía impugnar el embargo alegando haber alienado el vehículo embargado con anterioridad a la traba, ya que por tal motivo sólo el propietario del bien podía efectuarlo mediante la acción de tercería (exp. 144/7).

En una de las reclamaciones estimadas, la tercerista era una entidad financiera que había prestado al comprador de un vehículo el importe del precio, pactando la reserva de dominio a su favor hasta que se le devolviese el importe prestado. El pacto se había hecho al amparo de la Ley 28/1998, de 13 de julio, de venta a plazos de bienes muebles, lo que suponía que el comprador después de adquirir el vehículo lo había transmitido a la entidad financiera a efectos de garantía, pero conservaba su posesión, quedando condicionada la adquisición definitiva del vehículo al pago de la deuda. En definitiva, se trataba de dar valor jurídico a una garantía establecida legalmente en beneficio de la entidad financiera, que como reserva de dominio era título hábil para ejercitar la tercería (exp. 139/7).

La segunda reclamación estimada se refería a un inmueble embargado que había sido comprado por el tercerista mediante documento privado, habiendo recaído sentencia que declaró válido dicho documento y condenó a la vendedora a otorgar escritura pública de compraventa. El Consell entendió que la anotación preventiva de embargo no podía oponerse a quien con anterioridad había adquirido el inmueble, aunque no hubiese inscrito su derecho, ya que la traba no podía afectar a un bien que no estaba en el patrimonio del deudor (exp. 98/7).

2.- Reembolso del coste de las garantías.

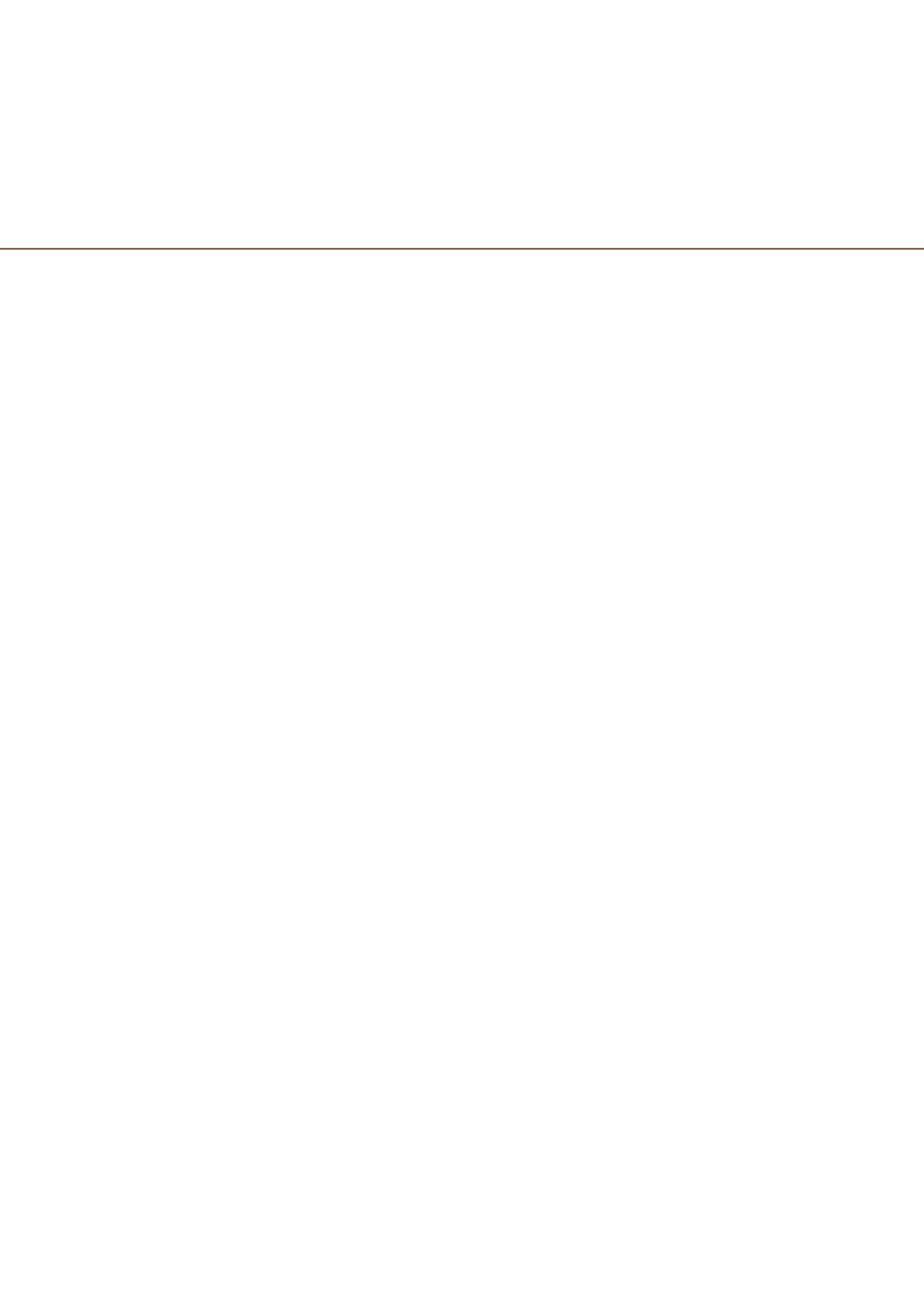
Se dictaminaron dos recursos contra resoluciones desestimatorias de solicitudes de reembolso, proponiéndose su estimación. En uno de ellos las liquidaciones garantizadas fueron anuladas íntegramente, a pesar de que hubiesen de girarse otras nuevas por distintos importes siguiendo los criterios de la sentencia, por lo que se daba el supuesto previsto en los arts. 12.1 de la Ley 1/1998, y 33 de la Ley General Tributaria.

En el otro caso, la anulación de las liquidaciones garantizadas no se produjo como consecuencia de la estimación de los recursos interpuestos, sino por haber prescrito el derecho al cobro. El Consell entendió que el hecho de no haberse aplicado de oficio la

prescripción en su momento se inscribía en el ámbito de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por un funcionamiento que causaba un daño al administrado que no tenía el deber jurídico de soportar. Por tanto, se propuso reconocer el derecho al reembolso desde la fecha en que prescribieron los cargos garantizados (exp. 146/7).

3.- Informes de carácter general.

Como cada año el Consell emitió el informe preceptivo sobre el proyecto de Ordenanzas fiscales para el ejercicio de 2009.



Expedientes tramitados. Año 2008

| | |
|--------------------------|------------|
| Total expedientes | 408 |
| Recursos | 406 |
| Informes | 1 |
| Quejas | 1 |

Recursos

| | |
|--|-----------|
| Estimados | 74 |
| Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 37 |
| Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 33 |
| Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza | 2 |
| Disconformidad con el Distrito del Eixample | 2 |

| | |
|--|-----------|
| Estimados en parte | 61 |
| Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 35 |
| Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 22 |
| Disconformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza | 2 |
| Disconformidad con el Distrito del Eixample | 2 |

| | |
|---|------------|
| Desestimados | 255 |
| Conformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 237 |
| Conformidad con la Dirección de Servicios de Limpieza | 8 |
| Conformidad con el Distrito del Eixample | 1 |
| Disconformidad con el Instituto Municipal de Hacienda | 8 |
| Disconformidad con el Distrito de Sarrià-Sant Gervasi | 1 |

| | |
|------------------------------------|----------|
| Abstención por cosa juzgada | 1 |
|------------------------------------|----------|

| | |
|--------------------------------|-----------|
| Declarados inadmisibles | 14 |
|--------------------------------|-----------|

| | |
|--|----------|
| Devueltos por incompetencia del Consell | 1 |
|--|----------|

Quejas

| | |
|------------------|----------|
| Estimadas | 1 |
|------------------|----------|

Clasificación por conceptos

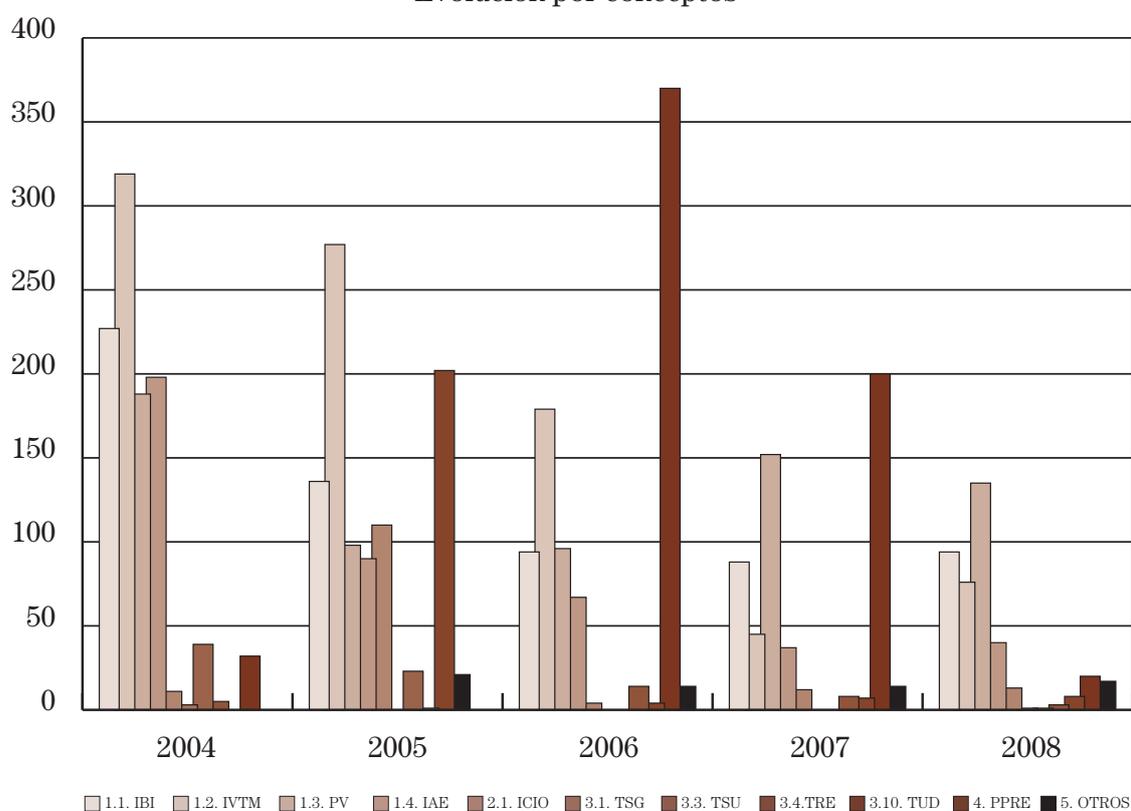
| | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|---|------------|------------|-----------|------------|------------|
| 1.1 Impuesto sobre bienes inmuebles | 227 | 136 | 94 | 88 | 94 |
| 1.2 Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica | 319 | 277 | 179 | 45 | 76 |
| 1.3 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana | 188 | 98 | 96 | 152 | 135 |
| 1.4 Impuesto sobre actividades económicas | 198 | 90 | 67 | 37 | 40 |
| 2.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras | 11 | 11 | 4 | 12 | 13 |
| 3.1 Tasas por servicios generales | 3 | - | - | - | 1 |
| 3.3 Tasas por servicios urbanísticos | 1 | - | - | - | 1 |
| 3.4 Tasas por recogida de residuos | 39 | 23 | 14 | 8 | 3 |
| 3.10 Tasas por utilización privativa del dominio público municipal | 5 | 1 | 4 | 7 | 8 |
| 4 Precios públicos por recogida de residuos comerciales | - | 202 | 370 | 200 | 20 |
| 5 Otros asuntos | 32 | 21 | 14 | 14 | 17 |
| Totales | 1023 | 859 | 842 | 563 | 408 |

Porcentajes

| | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|---------------|---------------|---------------|--------------|---------------|
| 1. Impuesto sobre bienes inmuebles | 22,18% | 15,83% | 11,16% | 15,6% | 23,04% |
| 2. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica | 31,18% | 32,24% | 21,26% | 8% | 18,63% |
| 3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana | 18,38% | 11,40% | 11,40% | 27% | 33,09% |
| 4. Impuesto sobre actividades económicas | 20,23% | 10,71% | 7,96% | 6,5% | 9,80% |
| 5. Precios públicos por recogida de residuos | - | 23,51% | 43,94% | 35,5% | 4,90% |
| 6. Otros conceptos | 8,03% | 6,31% | 4,28% | 7,4% | 10,54% |

Gráficos

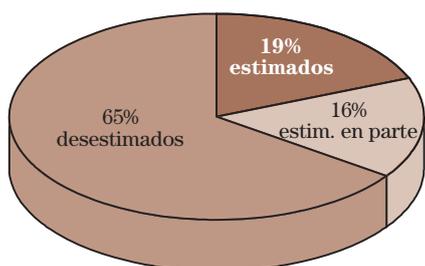
Evolución por conceptos



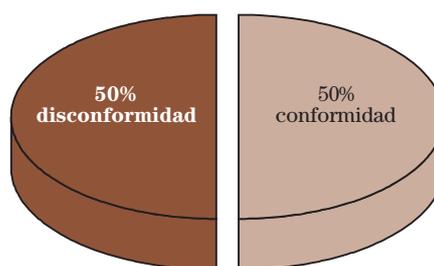
Abreviaturas

| | |
|------|---|
| IBI | Impuesto sobre bienes inmuebles |
| IVTM | Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica |
| PV | Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana |
| IAE | Impuesto sobre actividades económicas |
| ICIO | Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras |
| TSG | Tasas por servicios generales |
| TSU | Tasas por servicios urbanísticos |
| TRE | Tasas por recogida de residuos |
| TUD | Tasas por utilización privativa del dominio público municipal |
| PPRE | Precio público por la prestación del servicio de recogida de residuos comerciales |

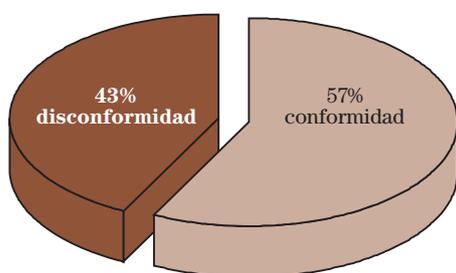
Recursos dictaminados



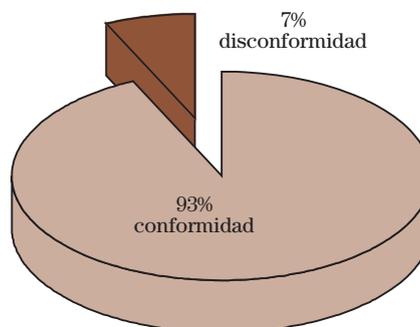
Recursos estimados



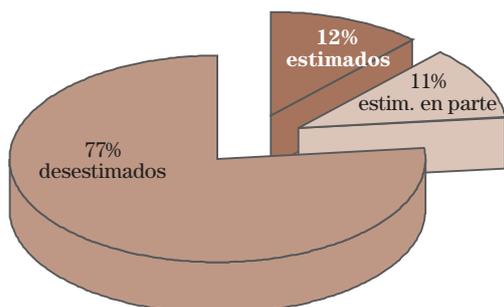
Recursos estimados en parte



Recursos desestimados



Recursos dictaminados en conformidad



Recursos dictaminados en disconformidad

